



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Systém zdaňování ve vybraných zemích Evropské unie s důrazem na  
daň z příjmů fyzických osob

System of Taxation in the Selected Countries of the European Union  
with Emphasis on the Personal Income Tax

Studentka: Bc. Iveta Kotrlová

Vedoucí diplomové práce: Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.

Ostrava 2017

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a daní

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Iveta Kotrlová**

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně

Téma: **Systém zdaňování ve vybraných zemích Evropské unie s důrazem na  
daň z příjmů fyzických osob  
System of Taxation in the Selected Countries of the European Union  
with Emphasis on the Personal Income Tax**

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Teoretické aspekty systému zdaňování v České republice
  3. Teoretické aspekty systému zdaňování ve Slovenské republice a Litevské republice
  4. Praktická aplikace a komparace
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- LOŠŤÁK, Milan a Petr PELECH. *Zdanění mezd, platů a příjmů ze závislé činnosti v roce 2016*. 24. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 367 s. ISBN 978-80-7263-995-3.
- NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 336 s. ISBN 978-80-7478-626-6.
- PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2016*. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 1039 s. ISBN 978-80-7554-011-9.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 21.04.2017



---

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
*vedoucí katedry*

---

prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
*děkan fakulty*

„Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně.“

V Ostravě dne.....21.4.2014.....

.....folklora.....  
Podpis studenta

# Obsah

1	Úvod.....	5
2	Teoretické aspekty systému zdaňování v České republice.....	7
2.1	Přímé daně.....	11
2.1.1	Daň z příjmů fyzických osob .....	11
2.1.2	Daň z příjmů právnických osob .....	19
2.1.3	Daň z nemovitých věcí .....	20
2.1.4	Daň dědická a daň darovací – od 1. ledna 2014 zrušena .....	21
2.1.5	Daň z nabytí nemovitých věcí .....	22
2.1.6	Daň silniční .....	23
2.1.7	Daň z hazardních her.....	23
2.2	Výpočty daňové povinnosti zaměstnance.....	24
2.3	Výpočty daňové povinnosti OSVČ.....	26
2.4	Nepřímé daně.....	28
2.4.1	Daň z přidané hodnoty .....	28
2.4.2	Daně spotřební .....	29
2.4.3	Daně ekologické .....	31
3	Teoretické aspekty systému zdaňování ve Slovenské republice a Litevské republice.....	34
3.1	Teoretické aspekty systému zdaňování ve Slovenské republice.....	34
3.1.1	Daň z příjmů právnických osob .....	35
3.1.2	Daň z příjmů fyzických osob .....	35
3.1.3	Daň z přidané hodnoty .....	38
3.1.4	Místní daně .....	39
3.2	Teoretické aspekty systému zdaňování v Litevské republice .....	41
3.2.1	Daň ze zisků korporací – daň z příjmů PO.....	43
3.2.2	Daň z příjmů fyzických osob .....	44
3.2.3	Sociální pojištění .....	50
3.2.4	Dan z přidané hodnoty .....	50
3.2.5	Daň z nemovitého majetku.....	51
3.2.6	Pozemková daň .....	51
3.2.7	Daň dědická a darovací .....	52

4	Praktická aplikace a komparace .....	53
4.1	Způsoby zdaňování .....	54
4.2	Výpočet progresivity průměrné sazby daně (PAR) .....	58
4.3	Výpočet efektivity daňové sazby (ETR) .....	67
4.4	Shrnutí a návrh na optimalizaci zdaňování příjmů fyzických osob pro Českou republiku .....	75
5	Závěr .....	77
	Seznam použité literatury .....	79
	Seznam zkratk .....	85
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	

# 1 Úvod

Cílem této diplomové práce je komparace systémů zdaňování v České republice, ve Slovenské republice a v Litevské republice, přičemž důraz je kladen na daň z příjmů fyzických osob, zejména příjmů ze závislé činnosti. Cílem práce je také vytvořit návrh na změnu systému zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti v České republice. V diplomové práci byla využita metoda pozorování pro teoretickou část diplomové práce, v případě části praktické byla využita metoda analýzy a srovnání.

V první části diplomové práce je popsán systém zdaňování v České republice. Je popsána a znázorněna struktura příjmů a výdajů státního rozpočtu v tabulkách a grafech. Při charakteristice daňového systému v České republice je podrobněji rozveden popis daně z příjmů fyzických osob. Pro účely části praktické aplikace a komparace jsou v této části uvedeny příklady výpočtů daňové povinnosti a čisté mzdy zaměstnance v České republice. Ostatní daně, jako například daň z příjmů právnických osob, daň z přidané hodnoty, majetkové, spotřební a energetické daně budou popsány stručněji, jelikož nejsou hlavní náplní této diplomové práce. Znázorněn a vypočten je ukazatel celkového zdanění práce a ukazatel poměru čisté mzdy ke mzdě hrubé.

Ve druhé části diplomové práce je charakterizován systém zdaňování ve Slovenské a Litevské republice. Uvedeny jsou základní geografické informace týkající se daných zemí. Charakterizovány jsou údaje potřebné pro výpočty a srovnání, které je uvedeno v praktické části této diplomové práce. Některé ostatní daně těchto zemí jsou stejně jako v první části diplomové práce definovány stručněji. V této části jsou také uvedeny vzorové příklady výpočtů daňové povinnosti zaměstnanců v daných zemích a jejich čisté mzdy. Pro srovnání jsou v této části také zahrnuty výpočty stejných ukazatelů, jako v části diplomové práce pojednávající o systému zdaňování České republiky, tedy ukazatel celkového zdanění práce a poměru čisté mzdy ke mzdě hrubé.

V praktické části této diplomové práce jsou popsány způsoby zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, tedy progresivní a lineární zdanění. Dále je v této části popsána historie systému zdaňování příjmů fyzických osob v České republice. Určena, a vypočtena je daňová povinnost zaměstnance s průměrnou



mzdou ve vybraných zemích, a následně je vypočtena progresivita průměrné sazby daně mezi určenými mzdovými intervaly. Progresivita je určována v intervalech od 0,5násobku do 3násobku průměrné mzdy, v každé ze tří vybraných zemí Evropské unie. Pro znázornění progresivity průměrné sazby daně a efektivity daňové sazby při vysokém příjmu, s uplatněním solidárního zvýšení daně v případě České republiky, a vyšší daňové sazby pro zaměstnance s vyšším příjmem v republice Slovenské, je výpočet rozšířen o 4,33násobek průměrné mzdy. Součástí této části diplomové práce jsou grafy vývoje progresivity průměrné sazby daně v těchto intervalech a v jednotlivých zemích, a jejich následné srovnání ve společném grafu. Dalším důležitým ukazatelem je efektivita daňové sazby, která je taktéž vypočtena v jednotlivých zemích, ve stejných mzdových intervalech, jako při výpočtu progresivity průměrné sazby daně. Uvedeny jsou dále také grafy vývoje efektivity sazby daně v jednotlivých vybraných zemích, a následně jejich srovnání ve společném grafu.

Dále jsou v této části popsány rozdíly v systému zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ve vybraných zemích, a následně je uveden návrh na změnu systému zdaňování těchto příjmů v České republice. Tato diplomová práce neobsahuje žádné přílohy.

## 2 Teoretické aspekty systému zdaňování v České republice

Hlavním členěním daní v České republice, je členění na daně přímé a nepřímé. Příjmy z daní jsou největším veřejným příjmem. Příjem z daní činí více než polovinu všech příjmů státního rozpočtu. Další významnou část příjmů státního rozpočtu tvoří vybrané pojistné na sociální pojištění, tedy především důchodové pojištění, částečně společně s příspěvky na politiku zaměstnanosti. Toto pojistné představuje více jak třetinu příjmů státního rozpočtu.

Příjem státního rozpočtu ve formě daní by v roce 2017 měl činit více než 664 mld. Kč. Prostřednictvím sociálního pojištění, by pak do státního rozpočtu v tomto roce mělo přitéci více než 447 mld. Kč. Ostatní příjmy státního rozpočtu činí více než 136 mld. Kč.<sup>1</sup>

Struktura příjmů a výdajů státního rozpočtu pro rok 2016 je uvedena v následujících tabulkách a grafech. V tab. 2.1 a v grafu 2.1 je uvedena a znázorněna struktura příjmů státního rozpočtu v roce 2016. V tab. 2.2 a grafu 2.2 je naopak uvedena a znázorněna struktura výdajů státního rozpočtu v roce 2016. Balance pro rok 2016 je kladná a státní rozpočet tedy vykazoval přebytek ve výši 82 273 946 tis. Kč. Údaje jsou platné ke dni 30. 9. 2016.

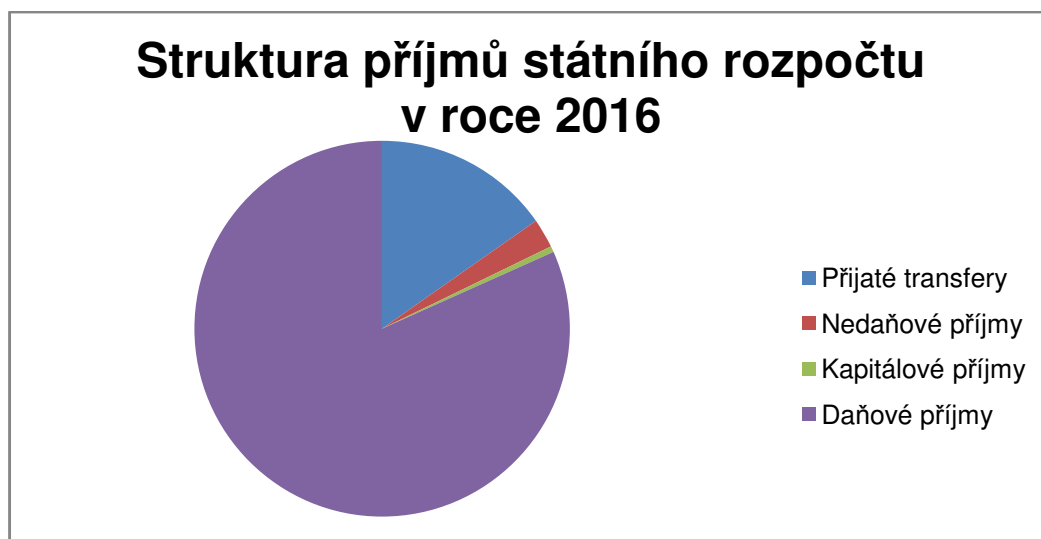
Tab. 2.1 Struktura příjmů státního rozpočtu v České republice v roce 2016

Struktura příjmů státního rozpočtu	Částky v tis. Kč
Přijaté transfery	147 331 853
Nedaňové příjmy	24 286 968
Kapitálové příjmy	4 893 587
Daňové příjmy	788 697 327

Zdroj: vlastní zpracování, podle<sup>2</sup>

<sup>1</sup> KupníSíla.cz: *Státní rozpočet ČR 2017: přehledná analýza* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://kupnisila.cz/statni-rozpocet-cr/http://monitor.statnipokladna.cz/2016/statni-rozpocet/#>

Graf 2.1 Struktura příjmů státního rozpočtu v roce 2016 v České republice



Zdroj: vlastní zpracování, podle<sup>2</sup>

Tab. 2.2 Struktura výdajů státního rozpočtu v České republice v roce 2016

Struktura výdajů státního rozpočtu	Částky v tis. Kč
Průmyslová a ostatní odvětví hospodářství	59 536 684
Bezpečnost státu a právní ochrana	69 405 300
Zemědělství, lesní hospodářství a rybářství	26 060 029
Všeobecná veřejná správa a služby	92 097 535
Služby pro obyvatelstvo	213 385 843
Sociální věci a politika zaměstnanosti	422 450 398

Zdroj: vlastní zpracování, podle<sup>2</sup>

Graf 2.2 Struktura výdajů státního rozpočtu v roce 2016 v České republice



Zdroj: vlastní zpracování, podle<sup>2</sup>

Daňový systém v České republice se dělí do dvou hlavních skupin, na daně přímé a daně nepřímé. Daně přímé se dále dělí na:

daně důchodové, kterými jsou:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob,

a daně majetkové, kterými jsou:

- daň z nemovitých věcí,
- daň z nabytí majetku,
- daň silniční,
- daň z hazardních her,

---

<sup>2</sup> *Monitor.statnipokladna.cz: Přehled státního rozpočtu* [online]. [cit. 2017-02-23].

Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/2016/statni-rozpocet/#>

Nepřímé daně se potom dělí na:

- daň z přidané hodnoty,
- spotřební daně,
- ekologické daně.

Celková daňová povinnost (daňové zatížení) označuje souhrn všech plateb, které je subjekt povinen odvádět do veřejných rozpočtů. Subjekty jsou většinou podrobeny více daním současně.

Ukazatelem, který úzce souvisí s touto problematikou, je **daňová kvóta**. Jedná se o podíl, který představují vybrané daně, na hrubém domácím produktu. Tento ukazatel slouží ke srovnání daňového zatížení jednotlivých zemí. Ukazatel vlastně definuje, jaká část produktu se přerozděluje přes veřejné rozpočty. Jedná se o část, která nezůstává těm, kteří produkt vytvořili. Dalším důležitým ukazatelem ve srovnávání daňového zatížení osob, v jednotlivých zemích je tzv. **den daňové svobody**. Tento ukazatel udává den, od kterého začne občan vydělávat sám na sebe. Každý občan musí část svého důchodu odvádět státu ve formě daní. V první části roku tedy občané vydělávají na pokrytí výdajů vlády a jiných institucí. Den daňové svobody tedy tvoří pomyslnou hranici, která rozděluje kalendářní rok na dvě období.<sup>3</sup> V tab. 2.3 je znázorněno, ve který den v jednotlivých letech nastal den daňové svobody v České republice.

---

<sup>3</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.

Tab. 2.3 Den daňové svobody v jednotlivých letech v České republice.

2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
6.6.	7.6.	11.6.	12.6.	15.6	14.6.	14.6.

2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
11.6.	7.6.	13.6.	18.6.	15.6.	9.6.	11.6.

2014	2015	2016	2017
10.6.	5.6.	2.6.	17.6.

Zdroj: vlastní zpracování, podle<sup>4</sup>

## 2.1 Přímé daně

Přímé daně odvádí poplatník přímo do státního rozpočtu. Přímá daň je zákonem určená povinná platba do státního rozpočtu. Přímé daně se dělí na daně důchodové a daně majetkové. Přímé daně jsou poplatníky více pocítovány, a na rozdíl od daní nepřímých nejsou schovány v cenách zboží a služeb.

### 2.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou podle § 3 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů:

- příjmy ze závislé činnosti, podle § 6 zákona o daních z příjmů,
- příjmy ze samostatné činnosti, podle § 7 zákona o daních z příjmů,
- příjmy z kapitálového majetku, podle § 8 zákona o daních z příjmů,
- příjmy z nájmu, podle § 9 zákona o daních z příjmů,
- ostatní příjmy, podle § 10 zákona o daních z příjmů.

Poplatníci daně z příjmů se dělí na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. Daňový rezident je osoba, která má na území České republiky bydliště, nebo se zde obvykle zdržuje. Předmětem této daně jsou příjmy, které plynou poplatníkovi ze všech jeho zdrojů, tedy z těch které se nachází jak na území České republiky, tak v zahraničí. Daňovým nerezidentem je fyzická osoba, která na území ČR nemá

<sup>4</sup> *Den daňové svobody:* [online]. [cit. 2017-02-23]. Dostupné z: <http://www.dendanovesvobody.cz/>

bydliště, ani se zde obvykle nezdržuje. Tato osoba má daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy, které jí plynou ze zdrojů, které se nachází na území České republiky. Za nerezidenta je také považována osoba, která se na území státu České republiky zdržuje pouze za účelem studia nebo léčení.

a) § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů – příjmy ze závislé činnosti

Základem daně z příjmů FO podle § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, jsou příjmy z pracovněprávního, služebního nebo členského poměru, funkčního požitku, příjmy za práci člena družstva, společníka s. r. o., komanditisty k. s. Dále jsou základem daně příjmy získané formou odměn člena orgánu právnické osoby nebo likvidátora.

V pracovně právním poměru je poplatník s příjmy ze závislé činnosti označován, jako zaměstnanec (dále také ZAM). Plátce daňové povinnosti je označován, jako zaměstnavatel (dále také ZAML). Základem daně zaměstnance je jeho hrubá mzda, zvýšená o pojistné na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, které činí 34 % z hrubé mzdy (25 % pojistné na sociální pojištění a 9 % pojistné na zdravotní pojištění). Tímto krokem je dosaženo tzv. superhrubé mzdy (dále jen SHM), která se následně zaokrouhluje na celé stovky nahoru, při ročním zúčtování na celé stovky dolů.

Daň z příjmů FO v České republice činí 15 % ze základu daně. V případě závislé činnosti tedy ze zaokrouhlené SHM. Výše daňové sazby v České republice činí 20,1 % z hrubé mzdy, zjištěná výše této sazby daně je určena jako sazba daně navýšená o 34 %.

Vypočtená daň za zdaňovací období se podle § 35ba zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, poplatníkům snižuje o:

- 1.) základní slevu na poplatníka, která činí 24 840 Kč za rok,
- 2.) slevu na manžela či manželku ve výši 24 840 Kč za rok, se kterým žije ve společně hospodařící domácnosti, a pokud tento manžel nebo manželka nedosahuje vlastního příjmu, který by překročil za zdaňovací období hranici 68 000 Kč. V případě, že je manžel nebo manželka držitelem průkazu ZTP/P, zvyšuje se sleva na dvojnásobek, tedy 49 680 Kč.

Příjmy, které se do příjmů manžela nebo manželky nezapočítávají:

- dávky státní sociální podpory (rodičovský příspěvek),
- dávky pěstounské péče s výjimkou odměny pěstouna,
- dávky pro osoby se zdravotním postižením,
- dávky pro pomoc v hmotné nouzi,
- příspěvek na péči,
- státní příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem,
- státní příspěvky na doplňkové penzijní spoření,
- státní příspěvky podle zákona o stavebním spoření a o státní podpoře stavebního spoření,
- stipendium poskytované studujícím, soustavně se připravujícím na budoucí povolání,
- příjem plynoucí z důvodu péče o blízkou osobu,
- porodné,
- pohřebné,
- výživné,
- příspěvky na bydlení,
- příspěvky na školní pomůcky.

Příjmy, které se do příjmů manžela nebo manželky započítávají:

- veškeré výdělky - příjmy od zaměstnavatele, z podnikání, z nájmu apod. (v hrubém),
- veškeré druhy důchodů,
- nemocenská, peněžitá pomoc v mateřství, ošetřovné,
- náhrada mzdy v případě pracovní neschopnosti,
- podpora v nezaměstnanosti,
- výživné manželky po rozvodu.

3.) Slevu na invaliditu (základní) – sleva ve výši 2 520 Kč ročně, je poskytována osobám, které pobírají invalidní důchod pro invaliditu prvního a druhého stupně.

4.) Slevu na invaliditu (rozšířená) – sleva ve výši 5 040 Kč ročně, je poskytována osobám, které pobírají invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně.

5.) Slevu pro držitele průkazu ZTP/P – tato sleva činí 16 140 Kč ročně, a je poskytována osobám, které jsou držitelem průkazu ZTP/P.



- 6.) Slevu na studenta – tato sleva činí 4 020 Kč ročně, a je poskytována osobám, které se soustavně připravují na budoucí povolání studiem do 26 let věku, nebo v případě prezenčního doktorského studia až do věku 28 let.
- 7.) Slevu za umístění dítěte – sleva za umístění dítěte je poskytována do výše prokazatelně vynaložených nákladů poplatníkem za umístění vyživovaného dítěte v zařízení péče o děti předškolního věku, kam patří mateřské školy. Za každé vyživované dítě lze uplatnit slevu maximálně do výše minimální mzdy. Pokud žije v domácnosti více poplatníků, tuto slevu si může uplatnit pouze jeden z nich. Ročně si lze tedy uplatnit slevu ve výši až 11 000 Kč.

Podle § 35c odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních příjmů, má poplatník nárok na daňové zvýhodnění na vyživované děti, které s ním žijí ve společné domácnosti. Toto daňové zvýhodnění na děti činilo v roce 2016 ročně:

- 13 404 Kč na první dítě,
- 17 004 Kč na druhé dítě,
- 20 604 Kč na třetí a každé další dítě.

Pro daňové přiznání za rok 2017 se daňové zvýhodnění na děti opět zvýší. Daňové zvýhodnění na první dítě zůstane na úrovni 13 404 Kč. Ke zvýšení dojde při zvýhodnění na druhé vyživované dítě o 2 400 Kč, a bude tak činit 19 404 Kč ročně. Zvýhodnění na třetí a každé další dítě vzroste o 3 600 Kč, a bude tak činit 24 204 Kč ročně. Podnikatelé si slevu uplatní zpětně za celý rok prostřednictvím daňového přiznání, zatímco zaměstnancům je daňové zvýhodnění odečítáno z daňové povinnosti každý měsíc. V případě, že se dítě narodí v průběhu roku, může si podnikatel uplatnit pouze poměrnou část roku, od měsíce kdy se dítě narodilo. Pokud ve společné domácnosti s dítětem žije více poplatníků, daňové zvýhodnění si může uplatnit pouze jeden z nich.

Za vyživované dítě se považuje dítě do 18 let věku a osoby, které se soustavně připravují na budoucí povolání studiem, až do věku 26 let. V případě prezenčního doktorského studia, do věku 28 let. Zatímco ostatní slevy se odečítají pouze do nulové daňové povinnosti, daňové zvýhodnění se snižuje do nulové daňové povinnosti, a poté přechází v daňový bonus, a zvyšuje tak čistou mzdu. Tento bonus má však hranici, a lze tak tímto způsobem čerpat maximálně 60 300 Kč ročně.

Průměrná mzda v České republice v roce 2016 pro účely důchodového zabezpečení činila 27 006 Kč. V roce 2017, se tato průměrná mzda zvýšila na částku 28 232 Kč. Minimální mzda v roce 2016 činila 9 900 Kč, a v roce 2017 se minimální mzda opět zvýšila o 1 100 Kč, na hodnotu 11 000 Kč.<sup>5</sup>

Vyměřovací základy pro účely výpočtu sociálního a zdravotního pojištění jsou shodné, jako v případě OSVČ. Výše těchto vyměřovacích základů jsou uvedeny v části diplomové práce, pojednávající o § 7 zákona o dani z příjmů. Při překročení maximálního vyměřovacího základu zaměstnance, neodvádí zaměstnavatel sociální pojištění placené zaměstnancem (6,5 %) ani pojištění, které platí zaměstnavatel za své zaměstnance (25 %).

b) § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů – příjmy ze samostatné činnosti

Tento paragraf lze jinak pojmenovat jako příjmy z podnikání, nebo příjmy ze samostatné výdělečné činnosti a patří sem:

- živnostenské podnikání,
- jiné podnikání podle zvláštních předpisů (např. tlumočníci, lékaři, atd.),
- nájem nebo prodej majetku, které je vložen do podnikání,
- prodej cenných papírů, které jsou také vloženy do podnikání,
- podíly na zisku společníků v. o. s. nebo k. s.,
- nezávislá povolání, která nejsou podle § 7 ani podnikáním živnostenským, ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu,
- autorské honoráře.

Základem daně u § 7 zákona o dani z příjmů, je rozdíl mezi příjmy a výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů podnikatele, nebo rozdíl mezi výnosy a náklady, v případě že podnikatel vede účetnictví. Podnikatel si dále může vybrat, zda zvolí uplatnění skutečných výdajů nebo uplatnění výdajů procentem z příjmů. V případě uplatnění výdajů procentem z příjmů, nejsou potřeba doklady o výdajích. Jedná se o nejjednodušší způsob určení výdajů. Procenta, která si může podnikatel uplatnit, podle druhu činnosti:

---

<sup>5</sup> *Businessinfo: Daňový systém České republiky* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/danovy-system-ceske-republiky-3429.html>

- 80 % avšak nejvýše 1 600 000 Kč za rok, u příjmů řemeslných živností, u činnosti zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, dále z ostatních příjmů, které se nacházejí v § 10 zákona o dani z příjmů.
- 60 % avšak nejvýše 1 200 000 Kč za rok, z volných živností, vázaných živností a živností koncesovaných.
- 40 % avšak nejvýše 800 000 Kč za rok, z jiného podnikání, které je prováděno na základě zvláštních právních předpisů, z poskytnutí či užití práv průmyslového či duševního vlastnictví, práv autorských a příbuzných autorským.
- 30 % avšak nejvýše 600 000 za rok, u příjmů z nájmu majetku zařazeného do obchodního majetku.

Podnikatel, který si vybere způsob uplatnění skutečných výdajů, si může uplatnit stejné slevy, jako zaměstnanec. Podle § 6 zákona o dani z příjmů, se jedná o slevu na poplatníka, na manželku, invaliditu, atd. Podnikatel, který zvolí uplatnění výdajů procentem z příjmů, podstupuje určitá omezení. Od roku 2013 pokud osoba samostatně výdělečně činná uplatňuje výdaje procentem z příjmů, nemůže si odečíst daňové zvýhodnění na dítě, ani slevu na manželku. Daňové zvýhodnění je zachováno v případě, že si poplatník uplatňuje výdaje kombinací těchto dvou způsobů a za předpokladu, že je součet paušálních výdajů nižší než 50 % ZD. Dále si podnikatel, který zvolil uplatnění výdajů procentem z příjmů, již nemůže odečíst žádné další výdaje jako např. paušální výdaje na pohonné hmoty, atd.<sup>6</sup>

Sociální pojištění pro příjmy nabyté z činností podle § 7 zákona o dani z příjmů, se vypočte jako 29,2 % z vyměřovacího základu, který činí 50 % příjmů z podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, po odečtení výdajů, které byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Je-li vyměřovací základ vypočtený poplatníkem daně nižší, než je minimální vyměřovací základ, bude vyměřovacím základem zákonem určený minimální vyměřovací základ. Minimální vyměřovací základ v roce 2016 činil pro hlavní činnost 25 % průměrné mzdy, která

---

<sup>6</sup> *Aktuálně.cz: Daňová sleva na dítě 2016 a 2017 a daňový bonus* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://www.aktualne.cz/wiki/finance/danova-sleva-na-dite-bonus-zvyhodneni/r~i:wiki:1170/>

byla stanovena vyhláškou MPSV. Pro vedlejší činnost činil v roce 2016 minimální vyměřovací základ 10 % průměrné mzdy. V roce 2017 činí minimální vyměřovací základ pro výpočet zálohy na sociální pojištění taktéž 25 % z průměrné mzdy. Pro rok 2017 činí měsíční minimální vyměřovací základ 7 058 Kč, a minimální záloha je násobkem minimálního vyměřovacího základu a koeficientu 29,2 %. Výsledkem je tedy minimální měsíční záloha ve výši 2 061 Kč, po zaokrouhlení na celé koruny nahoru. Maximální vyměřovací základ v roce 2016 činil 48násobek průměrné mzdy, v roce 2016 tento maximální vyměřovací základ činil 1 296 288 Kč. V roce 2017 činí maximální vyměřovací základ 1 355 136 Kč za rok. V případě dosažení tohoto maximálního vyměřovacího základu, nenáleží poplatníkovi povinnost platit zálohy na sociální pojištění příslušné OSSZ.

OSVČ je povinen platit v prvním roce výkonu podnikatelské činnosti alespoň minimální zálohy na zdravotní pojištění. Minimální měsíční záloha v roce 2016 činila 1 823 Kč, ta se vypočte jako 50 % částky průměrné mzdy, která se násobí sazbou 13,5 %. Pro rok 2017 bude minimální vyměřovací základ činit 1 906 Kč měsíčně. Maximální vyměřovací základ u zdravotního pojištění není stanoven.<sup>7</sup>

c) § 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů – příjmy z kapitálového majetku

Podle zákona o dani z příjmů do § 8, spadají zdroje, které jsou příjmem FO z držby určitého finančního majetku, kterým mohou nejčastěji být:

Podíly na zisku:

- Majetkové podíly na a. s., majetkové podíly společnosti s. r. o., k. s., ze které plynou podíly komanditistům,
- z členství v družstvu,
- z činnosti a účasti na podnikání tzv. tichého společníka.

Úroky:

- z držení cenných papírů,
- z výnosů na vkladních knížkách,

---

<sup>7</sup> *Měšec.cz: Zdravotní a sociální pojištění 2017: Výraznější růst mezd zdraží zálohy* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/zdravotni-a-socialni-pojisteni-2017-vyraznejsi-rust-mezd-zdrazi-zalohy/>

- z peněžních prostředků na vkladových účtech v bankách a bankovních institucích,
- z peněžních prostředků na běžných účtech v bankách a bankovních institucích, které však nejsou určeny k podnikání (osobní běžné účty, soukromé devizové účty, apod.).

Mezi další příjmy podle § 8 zákona o dani z příjmů, patří úroky ze státních dluhopisů, výnosy z vkladových listů, dávky penzijního připojištění, plnění ze soukromého životního pojištění a další úroky, výnosy z úvěrů a zápůjček, které byly poskytnuty poplatníkem, dále úroky z prodlení, úroky z držení směnek, apod.

Dílčím základem daně u § 8 zákona o dani z příjmů, jsou celkové příjmy FO na dosažení, zajištění a udržení příjmů snížené o výdaje.

#### d) § 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů – příjmy z nájmu

Do tohoto paragrafu spadají příjmy plynoucí FO z nájmu nemovitých věcí a bytů, příjmy z nájmu movitých věcí, s výjimkou příležitostného nájmu. Poplatník má možnost si zvolit, zda bude uplatňovat skutečné výdaje, nebo zda bude uplatňovat výdaje procentem z příjmů. V případě paušálního uplatnění výdajů, je v tomto paragrafu možno uplatnit výdaje ve výši 30 % dosažených příjmů, nejvýše však do částky 600 000 Kč.

Základem daně u § 9 zákona o dani z příjmů, jsou tedy veškeré dosažené příjmy snížené o skutečně dosažené výdaje, nebo příjmy snížené o paušální výdaje.

#### e) § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů – ostatní příjmy

Tento paragraf obsahuje „zbytkové“ příjmy, kterými jsou například příjmy, které FO plynou z příležitostných činností, příležitostného nájmu movitých věcí, dále příjmy z prodeje zemědělské výroby a lesního a vodního hospodářství, které nejsou provozovány podnikatelem, příjmy z provozu výroben elektřiny, ke kterému není vyžadována licence. Dále také příjmy z převodu majetku, výhry v loterii, výhry v různých soutěžích, příjmy z důchodů, přijaté výživné, příjmy ze zděděných práv z průmyslového a jiného duševního vlastnictví, včetně práv autorských, a některé další příjmy.

Základem daně u § 10 zákona o dani z příjmů, jsou příjmy snížené o skutečné prokazatelné výdaje. Jde-li o příjmy ze zemědělské výroby, nebo lesního a vodního

hospodářství je možno uplatnit výdaje procentem z příjmů ve výši 80 %, jak uvádí § 7 odst. 7 zákona o dani z příjmů.

### 2.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, upravuje povinnost k dani z příjmů PO. Zdaňovacím obdobím pro daň z příjmů právnických osob je kalendářní nebo hospodářský rok. Rezidentem v České republice je poplatník, který má sídlo na území České republiky. Má daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí z činnosti na území České republiky, tak na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Nerezidentem v České republice je poplatník, který nemá sídlo na území České republiky. Nerezident, který má na území České republiky provozovnu, je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob, do 15 dnů od vzniku provozovny, u příslušného správce daně. Nerezident je také povinen podat přihlášku k dani z příjmů PO pokud:

- začal vykonávat činnost na území České republiky,
- přijal příjmy ze zdrojů, které se nachází na území České republiky
- získal povolení vykonávat činnost, jež je zdrojem příjmů vydané tuzemským orgánem veřejné moci.<sup>8</sup>

Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškerých činností, a příjmy z nakládání s majetkem. Základem daně z PO je rozdíl mezi příjmy a výdaji (výnosy a náklady), prokazatelně vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Musí přitom být respektována věcná a časová souvislost. Tento výsledek hospodaření se následně musí:

- zvýšit základ daně o položky neoprávněně zkracující příjmy a částky, které nemohou být zahrnuty do výdajů,

---

<sup>8</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

- snížit základ daně o položky, které naopak mohou být zahrnuty do výdajů.

Další úpravou výsledku hospodaření bude úprava o odčitatelné položky základu daně. Podle § 34 zákona o dani z příjmů, můžeme od základu daně odečíst:

- daňovou ztrátu maximálně za 5 předcházejících období,
- 100 % výdajů vynaložených na realizaci projektů výzkumu a vývoje.

Další úpravou základu daně je podle § 20 odst. 8 zákona o dani z příjmů, možný odpočet hodnot bezúplatného plnění, tedy darů. Lze odečíst bezúplatné plnění poskytované obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem na území České republiky, dary pro účely vědy, vzdělávání, výzkumné a vývojové účely, kulturu, školství, policii, požární ochranu, ochranu mládeže, ochranu zvířat, a na další činnosti uvedené v tomto paragrafu. Hodnota darů však musí činit alespoň 2 000 Kč, v úhrnu lze takto odečíst nejvýše 10 % základu daně.

Sazba daně z příjmů právnických osob v České republice činí 19 %. Právnické osoby mají dále možnosti uplatnění slevy na dani. Podle § 35 odst. 1 zákona o dani z příjmů, se jedná o slevu na zaměstnance se změněnou pracovní schopností, která činí:

- 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnanců s těžším zdravotním postižením,
- 60 000 Kč za každého zaměstnance, který trpí těžším zdravotním postižením.

Zdanitelným obdobím v České republice je pro daň z příjmů právnických osob kalendářní nebo hospodářský rok, přičemž hospodářský rok nemusí být shodný s kalendářním. Daňové přiznání je podáváno do tří měsíců od skončení zdaňovacího období. V případě, že právnická osoba podléhá povinnému auditu, podává daňové přiznání do šesti měsíců od skončení zdaňovacího období. Zálohy na daň z příjmů se platí v závislosti na poslední známé daňové povinnosti.

### **2.1.3 Daň z nemovitých věcí**

V České republice je daň z nemovitých věcí tvořena daní ze staveb a jednotek a daní z pozemků. Předmětem daně jsou pozemky a stavby ležící na území České republiky, a zapsané v katastrální mapě vedené katastrálními úřady.

Základem daně je podle § 5 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů, cena půdy zjištěná vynásobením skutečné výměry pozemku v m<sup>2</sup>, průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m<sup>2</sup> ve vyhlášce vydané na základě zmocnění v § 17 tohoto zákona. Základem daně u pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb, je cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období, nebo součin skutečné výměry pozemku v m<sup>2</sup> a částky 3,80 Kč. Základem daně u ostatních pozemků je skutečná výměra pozemku v m<sup>2</sup> zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

Základem daně ze staveb je podle § 10 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, zastavěná plocha, tedy výměra půdorysu nadzemní části stavby v m<sup>2</sup>. Základ daně je v některých obcích ještě upravován koeficientem, který se odvozuje od počtu obyvatel. Nabývá hodnot od 0,3 do 4,5.

Sazba daně je stanovena podle § 11 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, procentem nebo v korunách na m<sup>2</sup>.

#### **2.1.4 Daň dědická a daň darovací – od 1. ledna 2014 zrušena**

Daň dědická jako taková je od roku 2014 zrušena, a příjmy získané děděním jsou zahrnovány do daně z příjmů. Dědic v tomto případě tedy hradí pouze poplatky za služby notáře. Výše notářovy odměny je závislá na hodnotě děděného majetku.<sup>9</sup>

Daň darovací byla s novelou od 1. ledna 2014 zrušena stejně jako daň dědická. Zrušen byl zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Stejně jako příjmy nabyté formou dědictví, jsou i příjmy bezúplatně nabyté, předmětem daně z příjmů.

Předmětem daně jsou bezúplatně nabyté příjmy. Od daně jsou podle § 10 zákona o daních z příjmů, osvobozeny příjmy:

- plynoucí od příbuzných v rovině přímé a vedlejší, neboli pobočné. Příjmy, které plynou od sourozence, strýce, tety, synovce, neteře, manžely, dětí, manželova dítěte, manželových rodičů, či manžela rodiče,

---

<sup>9</sup> *Peníze.cz: Vše o dani dědické* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/15846-vse-o-dani-dedicke>



- od osoby, která společně žije s poplatníkem v jedné domácnosti, po dobu delší než jeden rok,
- z příležitostného daru, pokud hodnota daru za jedno zdaňovací období nepřesáhne částku 15 000 Kč.

Poplatníkem daně z příjmů se stává nabyvatel tohoto bezúplatně nabytého majetku. V případě daru pro osobu v cizině se stává poplatníkem dárce.

Základem daně je cena bezúplatně nabytého majetku, který je předmětem daně, snižená o dluhy nebo poplatky, které se váží k předmětu této daně. Od roku 2014 spadají dary do daně z příjmů, a tím oproti minulosti došlo ke zvýšení darovací daně zejména u darů s nižší hodnotou.<sup>10</sup>

### **2.1.5 Daň z nabytí nemovitých věcí**

Dle zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., po zrušení daně dědické a daně darovací, byla namísto daně z převodu nemovitostí zavedena daň z nabytí nemovitých věcí. Nově od 1. 11. 2016 je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí výhradně nabyvatel vlastnického práva, tedy kupující.

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí jsou:

- pozemky, stavby nebo jednotky, které se nachází na území České republiky,
- pozemek zatížený právem stavby, který se nachází na území České republiky,
- spoluvlastnický podíl na nemovité věci.

Základem daně z nabytí nemovitých věcí je cena nemovitosti. Při výpočtu je možné vycházet z kupní ceny nemovitosti nebo ze směrné hodnoty, kterou určuje finanční úřad. Daň se určuje z vyšší, z těchto dvou hodnot. Nevychází se však z celé směrné hodnoty, ale pouze ze 75 % této hodnoty.

Sazba daně z nabytí nemovitých věcí činí 4 % ze základu daně. Daňové přiznání se podává nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po kalendářním

---

<sup>10</sup> *Peníze.cz: Darovací daň* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/darovaci-dan>

měsíci, ve kterém byl v katastru nemovitostí proveden vklad. Záloha je splatná nejpozději v poslední den lhůty stanovené pro podání daňového přiznání.<sup>11</sup>

### **2.1.6 Daň silniční**

O této dani pojednává zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Předmětem daně silniční jsou silniční motorová vozidla s jejich přípojnými vozidly, která jsou registrovaná v České republice, provozovaná a používaná v České republice poplatníkem daně příjmů právnických osob, s výjimkou používaných pro činnost veřejně prospěšných poplatníků daně z právnických osob.

Od daně jsou podle § 3 zákona o dani silniční, osvobozena vozidla, která mají méně než 4 kola, a jsou v technickém průkazu vozidla uvedena jako kategorie L, společně s jejich přípojnými vozidly. Dále vozidla zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní přepravu, vozidla provozovaná ozbrojenými silami, vozidla civilní obrany, obecní policie a další.

Poplatníkem silniční daně podle § 4 zákona o dani silniční je ten, kdo je zapsán jako provozovatel v technickém průkazu vozidla. Základem daně je podle § 5 zákona o dani silniční, zdvihový objem motoru v cm<sup>3</sup> u osobních automobilů, s výjimkou těch na elektrický pohon. U ostatních vozidel je základem daně součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů, nebo největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

Sazba daně pro osobní automobily se pohybuje mezi 1 200 Kč – 4 200 Kč za rok. U ostatních vozidel se sazba daně pohybuje podle § 6 zákona o dani silniční, mezi 1 800 Kč – 44 100 Kč za rok.

### **2.1.7 Daň z hazardních her**

Zákon o dani z hazardních her nabyl účinnosti dnem 1. 1. 2017. Poplatníkem daně z hazardních her je podle § 1 zákona 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, držitel základního povolení podle zákona upravujícího hazardní hry nebo ten, kdo provozuje hazardní hru, k jejímuž provozování je takového povolení potřeba, nebo

---

<sup>11</sup> *Finance.cz: Daň z nabytí nemovitých věcí* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/majetkove-dane/dan-z-prevodu-nemovitosti/>

ohlašovatel hazardní hry nebo ten, kdo provozuje hazardní hru, k jejímuž provozování je potřeba ohlášení.

Předmětem této daně je provozování hazardních her na území České republiky, při splnění podmínek uvedených v § 2.<sup>12</sup>

Základem daně je součet dílčích základů daně, které tvoří částka, o kterou úhrn přijatých a nevrácených vkladů převyšuje úhrn vyplacených výher.

Sazba daně z hazardních her je podle § 4 tohoto zákona, rozdělena podle druhu hazardní hry, a činí 23 % – 35 % ze základu daně, a zdaňovacím obdobím daně z hazardních her je kalendářní čtvrtletí.

## **2.2 Výpočty daňové povinnosti zaměstnance**

Při výpočtu čisté mzdy zaměstnance je postupováno tak, že je hrubý příjem navýšen o prémie a příplatky, a poté je převeden na superhrubou mzdu (dále také SHM). SHM je zaokrouhlena na celé stovky nahoru, a násobena sazbou daně, která činí 15 %. Od vypočtené daně jsou odečteny slevy na poplatníka a další slevy, následně i daňové zvýhodnění na děti. Slevu na poplatníka je možné uplatňovat pouze v případě, že má poplatník podepsané daňové prohlášení, které nemůže mít současně podepsáno u více zaměstnavatelů. Odečtením daňového zvýhodnění na děti se snižuje daňová povinnost, případně vzniká daňový bonus.

Superhrubá mzda je hrubá mzda navýšená o pojistné sociální a zdravotní pojištění, placené zaměstnavatelem za zaměstnance. SHM vešla v platnost v roce 2008. Poplatníci s vyšším příjmem jsou povinni platit tzv. solidární zvýšení daně, to se určí jako 7 % z kladného rozdílu mezi součtem všech příjmů získaných poplatníkem zahrnutých do § 6 a § 7 zákona o dani z příjmů, za rok a 48násobku průměrné mzdy. Solidární zvýšení daně je placeno měsíčně z hrubé mzdy. V roce 2016, kdy činila průměrná mzda pro účely důchodového zabezpečení 27 006 Kč měsíčně, by platil solidární zvýšení daně poplatník s příjmem vyšším než 108 024 Kč měsíčně, tedy 1 296 288 Kč ročně.

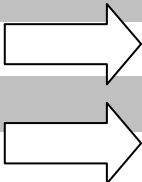

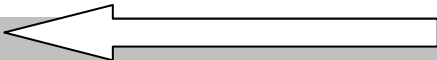
Čistá mzda je definována jako rozdíl hrubé mzdy, sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnancem a vypočtené daňové povinnosti. Sazby sociálního a zdravotního pojištění, které platí zaměstnanec, činí 6,5 % a 4,5 %.

---

<sup>12</sup> Zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her

Výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy poplatníka se mzdou 35 000 Kč je znázorněn v tab. 2.4.

Tab. 2.4 Výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy u zaměstnance v ČR se mzdou 35 000 Kč

<b>Hrubý příjem ZAM</b>		<b>35 000</b>	
	SP ZAML (25 %)	+8 750	
	ZP ZAML (9 %)	+3 150	
	SHM	=46 900	
	Zaokrouhlení na 100 Kč nahoru	46 900	
	Daň (15%)	=7 035	
	Sleva	-2 070	
	Daňové zvýhodnění	-1 117	
	Daň po slevách	=3 848	
SP ZAM (6,5 %)	-2 275		
ZP ZAM (4,5 %)	-1 575		
Daň po slevě	-3 848		
<b>Čistá mzda</b>	<b>27 302</b>		

Zdroj: vlastní zpracování

Důležitým ukazatelem míry zdanění, je celkové zdanění práce. Pro výpočet tohoto ukazatele je zapotřebí určení čisté mzdy a mzdových nákladů. Vzorec je uveden pod číslem 2.1. V České republice tvoří mzdové náklady hrubá mzda společně se sociálním a zdravotním pojištěním placeným zaměstnavatelem za zaměstnance, tedy vlastně SHM.

$$\text{Celkové zdanění práce} = \left(1 - \frac{\text{Čistá mzda}}{\text{Mzdové náklady}}\right) \times 100 \quad (2.1)$$

$$\text{Celkové zdanění práce} = \left(1 - \frac{27\,302}{46\,900}\right) \times 100$$

$$\text{Celkové zdanění práce} = 41,79 \%$$

Celkové zdanění práce poplatníka s hrubou mzdou ve výši 35 000 Kč měsíčně, bude činit 41,79 %.

Dalším ukazatelem je poměr čisté mzdy, ke mzdě hrubé. Vzorec tohoto ukazatele je uveden pod číslem 2.2. Pomocí tohoto poměru je definováno, jaká část mzdy zaměstnanci zůstane po odvodu daně, a zaplacení zdravotního a sociálního pojištění.

$$\text{Poměr } \check{C}M \text{ k } HM = \frac{\text{Čistá mzda}}{\text{Hrubá mzda}} \times 100 \quad (2.2)$$

$$\text{Poměr } \check{C}M \text{ k } HM = \frac{27\,302}{35\,000} \times 100$$

$$\text{Poměr } \check{C}M \text{ k } HM = 78 \%$$

Zaměstnanci v České republice s hrubým příjmem 35 000 Kč, po odvodu daňové povinnosti, zaplacení zdravotního a sociálního pojištění zůstane 78 % jeho hrubé mzdy.

## 2.3 Výpočty daňové povinnosti OSVČ

Osoba samostatně výdělečně činná si může zvolit způsob určení daňového základu tím, že si zvolí, zda bude uplatňovat skutečné výdaje, nebo zda bude uplatňovat výdaje procentem z příjmů. Způsob uplatnění výdajů procentem z příjmů by měl zjednodušit administrativu, a ve většině případů snížit daňovou povinnost podnikatelů. Jak vysoké procento výdajů si OSVČ může uplatnit, bylo již uvedeno v kapitole 2.1.1, a záleží jen na podnikateli, který způsob zvolí. Tento způsob potom však nesmí v průběhu zdaňovacího období měnit, a je také nutno uvést, že v případě uplatnění výdajů procentem z příjmů, si již podnikatel nemůže odečíst slevu na manželku, a nárok nemá ani na daňové zvýhodnění na děti. V tab. 2.5 a tab. 2.6 je uveden příklad na oba způsoby, tedy uplatnění skutečných výdajů i výdajů procentem z příjmů.

Př.: Podnikatel p. Novotný se rozhoduje, zda bude uplatňovat skutečné výdaje nebo výdaje procentem z příjmů, vykonává živnostenskou řemeslnou činnost, a jeho skutečné výdaje činí 400 000 Kč. Pan Novotný má manželku na mateřské dovolené, 3 vyživované děti a chce zjistit, která varianta pro něj bude optimální. V Tab. 2.5 je

vidět porovnání výpočtu daně uplatněním skutečných výdajů a výdajů procentem z příjmů, kdy v případě uplatnění skutečných výdajů poplatník dosahuje daňového bonusu. V tab. 2.6 je uveden výpočet výše daně při uplatnění skutečných výdajů v případě, že p. Novotný nemá manželku ani děti. V tab. 2.5 je uvedeno daňové zvýhodnění na děti platné v roce 2016. V roce 2017 se daňové zvýhodnění na děti zvýší na 13 404 Kč na první dítě, 19 404 Kč na druhé dítě a 24 204 Kč na třetí a každé další dítě ročně. V tomto příkladu by tedy daňové zvýhodnění na děti činilo 57 012 Kč, a daňový bonus by tak činil 16 692 Kč.

Tab. 2.5 Výpočet daňové povinnosti při uplatnění skutečných výdajů a výdajů procentem z příjmů v roce 2016

Skutečné výdaje		Výdaje procentem z příjmů	
Příjmy	1 000 000	Příjmy	1 000 000
Výdaje	400 000	Výdaje	800 000
Základ daně	600 000	Základ daně	200 000
Daň 15%	90 000	Daň 15%	30 000
Sleva na poplatníka	24 840	Sleva na poplatníka	24 840
Sleva na manželku	24 840	Sleva na manželku	0
Daňové zvýhodnění na děti	51 012	Daňové zvýhodnění na děti	0
Daňový bonus	10 692	Daňová povinnost po slevách	5 160

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 2.6 Výpočet daňové povinnosti OSVČ uplatněním skutečných výdajů a výdajů procentem z příjmů

Skutečné výdaje		Výdaje procentem z příjmů	
Příjmy	1 000 000	Příjmy	1 000 000
Výdaje	400 000	Výdaje	800 000
Základ daně	600 000	Základ daně	200 000
Daň 15%	90 000	Daň 15%	30 000
Sleva na poplatníka	24 840	Sleva na poplatníka	24 840
Sleva na manželku	0	Sleva na manželku	0
Daňové zvýhodnění na děti	0	Daňové zvýhodnění na děti	0
Daňová povinnost po slevách	65 160	Daňová povinnost po slevách	5 160

Zdroj: vlastní zpracování

Podle výpočtů uvedených v tab. 2.5 a tab. 2.6 je zřejmé, že v případě, kdy by neměl pan Novotný manželku a tři vyživované děti, zvolil by uplatnění výdajů procentem z příjmů. V případě, že však má manželku a tři vyživované děti, zvolí raději uplatnění skutečných výdajů.

## 2.4 Nepřímé daně

Nepřímé daně na rozdíl od daní přímých, nejsou odváděny přímo od poplatníka daně do státního rozpočtu. Plátcem daně nepřímé je tedy jiná osoba než ta, jež je dani podrobená, a na kterou dopadají účinky daně. Daně nepřímé se také označují jako daně ze spotřeby. Nepřímé daně se pak dělí na daně univerzální a daně selektivní. Daň selektivní se týká pouze některých vybraných druhů zboží, a příkladem selektivní daně jsou např. spotřební daně. Univerzální daň se týká veškerého zboží, příkladem daně univerzální je daň z přidané hodnoty.

### 2.4.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je jednou z velmi důležitých daní z pohledu příjmů do státního rozpočtu. Daň z přidané hodnoty upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Plátcem daně z přidané hodnoty je každý subjekt se sídlem nebo provozovnou v České republice, registrovaný jako plátce DPH. Povinným plátcem DPH je subjekt, jehož obrat za posledních 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhl částku 1 000 000 Kč. Dále se stává plátcem DPH každý subjekt, jež poskytne, nebo přijme službu od podnikatele, který je registrován k DPH v jiném členském státu EU. Základem daně je podle § 36 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty vše, co jako úplatu obdržel, nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno nebo od třetí osoby bez daně, za toto zdanitelné plnění.

Sazba daně se dělí na základní sazbu, sníženou sazbu a druhou sníženou sazbu. Základní sazba DPH je uvalována na většinu zboží a služeb. První snížená sazba DPH se uplatňuje na teplo, chlad a další statky a služby, které jsou uvedeny v přílohách č. 3 a č. 2 zákona o dani z přidané hodnoty. Druhá snížená sazba DPH je uplatňována na kojeneckou výživu, tištěné knihy, léky a další zboží, které je uvedeno v příloze 3a zákona o DHP. Od 1. 1. 2015 činí podle § 47 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty základní sazba daně z přidané hodnoty 21 %, první snížená sazba 15 % a druhá snížená sazba 10 %.

#### **2.4.2 Daně spotřební**

Spotřební daň je nepřímou daní, která je státem uvalována na komodity, u kterých se stát snaží regulovat cenu na trhu. Hlavním účelem spotřebních daní, je zvýšení příjmů státního rozpočtu, nebo snížení množství prodávané komodity uvalením této daně na komodity, jejichž spotřeba má škodlivý vliv na jednotlivce nebo celou společnost. Spotřební daně upravuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

V České republice se spotřební daně dělí na:

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproduktů,
- daň z tabákových výrobků,
- daň ze surového tabáku.



Předmětem daně jsou podle § 7 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, vybrané výrobky na daňovém území Evropské unie vyrobené, nebo na daňové území Evropské unie dovezené. Daňová povinnost podle § 8 vzniká výrobou nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropské unie.

Předmětem daně z minerálních olejů jsou podle § 45 zákona o spotřebních daních, motorové benziny, střední oleje a těžké plynové oleje, těžké topné oleje, zkapalněné ropné plyny a další komodity, a směsi uvedené v tomto paragrafu. Daňová povinnost vzniká dnem použití, nebo prodeje minerálních olejů. Základem daně je podle § 47, množství minerálních olejů vyjádřené v 1 000 litrech při teplotě 15 °C s výjimkou těžkých topných olejů. Sazby daně jsou stanoveny podle komodit v § 48 zákona o spotřebních daních.

Předmětem daně z lihu je podle § 67 zákona o spotřebních daních, líh (etanol) včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený v jakýchkoli výrobcích, s výjimkou výrobků pod kódem nomenklatury 2203, 2204, 2205, 2206, pokud celkový obsah lihu činí více než 1,2 % objemových etanolu. Základní sazba daně z lihu činí 28 500 Kč/hl. etanolu, výjimkou je líh obsažený v ovocných destilátech, kdy činí sazba daně 14 300 Kč/hl.

Předmětem daně je podle § 80 zákona o spotřebních daních, výrobek pod kódem nomenklatury 2203, nebo směsi podle kódu nomenklatury 2206 obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu. Podle § 82 zákona o spotřebních daních, je od daně z piva osvobozen malý nezávislý pivovar, jehož roční výroba piva nepřekračuje 200 000 hl., a splňuje podmínky uvedené v tomto paragrafu. Základní sazba daně podle § 85 tohoto zákona, činí 32 Kč/hl., a základem daně je množství piva v hektolitrech.

Předmětem daně z vína a meziproductů jsou vína, fermentované nápoje, a meziproducty uvedené v § 93 zákona o spotřebních daních. Základem daně je množství vína vyjádřené v hektolitrech a sazba daně podle § 95 tohoto zákona, činí 2 340 Kč/hl. Osvobozen od daně z vína je malý výrobce vína, který vyrábí výhradně tiché víno, přičemž roční výroba tohoto vína nepřekročí 1 000 hl., jak je uvedeno v § 100a zákona o spotřebních daních.

Předmětem daně z tabákových výrobků jsou podle § 101 zákona o spotřebních daních, cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření. Základem daně

u cigaret je podle § 102 odst. 1 a 2, pro procentní část, cena pro konečného spotřebitele, a pro pevnou část je základem daně množství cigaret v kusech. Základem daně pro cigarillos a doutníky je podle § 102 odst. 3 zákona o spotřebních daních, množství cigarillos v kusech, a množství tabáku ke kouření v kilogramech. Sazba daně podle § 104, činí 27 % jako procentní část u cigaret, a 1,42 Kč/kus u pevné části, celkem však nejméně 2,57 Kč/kus. U doutníků a cigarillos činí sazba daně 1,67 Kč/kus, u tabáku ke kouření 2 185 Kč/kg.

### **2.4.3 Daně ekologické**

Povinnost odvádění ekologických daní vychází ze zákona 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Předmětem daně ekologické jsou tyto komodity:

- zemní plyn,
- pevná paliva,
- elektřina.

Předmět daně se liší v závislosti na tom, o jaký druh energetického produktu se jedná. V případě daně ze zemního plynu se jedná o:

- zemní plyn a některé další plyny pod kódy nomenklatur 2711 11, 2711 21, 2711 29 a 2705.

Plátcem daně ze zemního plynu je dodavatel, který dodal plyn konečnému spotřebiteli, tedy provozovatel distribuční soustavy, přepravní soustavy nebo provozovatel podzemního zásobníku plynu. FO nebo PO, která použila plyn zdaněný nižší sazbou daně k takovému účelu, který odpovídá vyšší sazbě daně nebo osoba, jež použila plyn osvobozený od daně k účelům, na něž se osvobození nevztahuje. FO nebo PO, která spotřebovala zdaněný plyn s výjimkou plynu, který je osvobozený od daně. Od daně je osvobozen plyn určený k výrobě tepla v domácnostech, k výrobě elektřiny, jako pohonná hmota pro plavby na vodách, nebo plyn použitý v metalurgických procesech či mineralogických postupech.

Sazby daně se liší podle druhu plynu. Sazby jsou uvedeny v § 6 zákona č. 261/2007 Sb., daň ze zemního plynu a některých dalších plynů. Základem daně je množství plynu v MWh spalného tepla.

V případě pevných paliv se jedná o:

- černé uhlí – pod KN 2701,

- hnědé uhlí – pod KN 2702,
- koks – pod KN 2704,
- ostatní uhlovodíky – pod KN 2706, 2708, 2713 až 2715.

Plátcem daně z pevných paliv je dodavatel, jenž dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli, FO nebo PO, která použila pevná paliva osvobozená od daně k účelům, na které se osvobození nevztahuje. Dále FO nebo PO, která spotřebovala nezdaněná pevná paliva s výjimkou pevných paliv, která jsou osvobozena od daně. Od daně jsou osvobozena paliva určená k výrobě elektřiny, a k výrobě koksu. Dále jsou osvobozena paliva použitá jako pohonná hmota nebo palivo pro plavby na vodách. Paliva použitá v chemických, metalurgických či mineralogických procesech, nebo k technologickým účelům v tom podniku, ve kterém byla tato paliva vyrobena.

Sazba daně z pevných paliv podle § 6 zákona č. 261/2007 Sb. daň z pevných paliv, činí 8,50 Kč/GJ spalného tepla v původním vzorku. Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku.

V případě elektřiny se jedná o:

- elektřinu – pod KN 2716.

Plátcem daně z elektřiny je dodavatel, který dodal elektřinu konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční nebo přenosové soustavy. Dále je plátcem daně z elektřiny FO nebo PO, která použila elektřinu osvobozenou k účelům, na kterou se osvobození nevztahuje, nebo osoba která spotřebovala nezdaněnou elektřinu, s výjimkou elektřiny osvobozené od daně. Od daně je osvobozena elektřina ekologicky šetrná, vyrobená v dopravních prostředcích v případě, že je tam i spotřebována, nebo elektřina vyrobená ze zdaněných výrobků, pokud je předmětem daně ze zemního plynu, daně z pevných paliv, nebo jiné spotřební daně.

Sazba daně z elektřiny činí podle § 6 zákona č. 261/2007 Sb., daň z elektřiny, 28,30 Kč/MWh, a základem daně z elektřiny je množství elektřiny v MWh.

Správu daně vykonávají celní orgány. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí jsou povinni podle § 26 zákona č. 261/2007 Sb., část čtyřicátá pátá, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, § 25 zákona č. 261/2007 Sb., Část čtyřicátá šestá, daň z pevných paliv, a § 26 zákona č. 261/2007 Sb., Část čtyřicátá

sedmá, daň z elektřiny předložit DP, a zaplatit daň nejpozději do 25. dne po skončení zdaňovacího období, v němž tato povinnost vznikla.<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> *Business.Info.cz: Ekologické daně* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/ekologicke-dane-3532.html#predmet>

### 3 Teoretické aspekty systému zdaňování ve Slovenské republice a Litevské republice

#### 3.1 Teoretické aspekty systému zdaňování ve Slovenské republice

Hlavním městem Slovenské republiky je Bratislava. Slovensko je vnitrozemní stát ležící ve střední Evropě, sousedící s Českou republikou. Rozloha Slovenska je 49 036 km<sup>2</sup>, a má asi 5 400 000 obyvatel. Podle rozlohy se nachází na 127. místě v žebříčku velikostí všech zemí na světě.<sup>14</sup> V obrázku 3.1 je znázorněna poloha a vlajka Slovenské republiky. Slovenská republika je členem OSN, NATO, Evropské unie, Rady Evropy, Schengenského prostoru, a od 1. ledna 2009 je také členem Eurozóny.

Daňový systém ve Slovenské republice zahrnuje daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, daň z motorových vozidel a místní daně. Mezi místní daně patří daň z nemovitostí, daň za psa, daň za užívání veřejného prostranství, daň za ubytování, daň za prodejní automaty, daň za nevýherní hrací přístroje, daň za vjezd a státní motorového vozidla v historické části města a daň za jaderné zařízení.

Obrázek 3.1 Poloha a vlajka Slovenské republiky



Zdroj: *Kreslit.blogspot.cz: Slovensko* [online]. [cit. 2017-04-14]. Dostupné z: [http://kreslit.blogspot.cz/2016\\_05\\_01\\_archive.html](http://kreslit.blogspot.cz/2016_05_01_archive.html)

<sup>14</sup> *Wikipedie: Slovensko* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://cs.wikipedia.org/wiki/Slovensko>

### 3.1.1 Daň z příjmů právnických osob

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy právního subjektu. Tedy subjekt, jenž má ve Slovenské republice sídlo nebo místo vedení společnosti. Základem daně je rozdíl mezi příjmy a výdaji, snížený o odpočitatelné položky a zvýšený o připočitatelné položky. Daň z příjmů právnických osob upravuje zákon č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmů.

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou podle § 12 zákona o dani z příjmů, příjmy z činností, ze kterých plyne poplatníkovi příjem, příjmy z prodeje majetku, příjmy z nájemného, příjmy z reklam, příjmy z členských příspěvků a další příjmy, ze kterých se platí daň na základě § 43 tohoto zákon.

Sazba daně z příjmů PO ve Slovenské republice činí v roce 2017 podle § 15 odst. b., zákona o dani z příjmů, 21 % ze základu daně, sníženého o daňovou ztrátu. Zdanitelným obdobím je kalendářní nebo hospodářský rok. Daňové přiznání jsou PO povinny podat do konce třetího měsíce, po skončení zdaňovacího období.

### 3.1.2 Daň z příjmů fyzických osob

Předmětem daně jsou příjmy fyzické osoby ze závislé činnosti, z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti, z pronájmu, z kapitálového majetku a ostatní příjmy. Minimální mzda na Slovensku je na úrovni 380 EUR, tento údaj je z ledna 2015, v přepočtu je to 10 268 Kč. Průměrná mzda dosahovala v roce 2015 výše 839 EUR, v přepočtu 22 670 Kč. V roce 2016 se zvýšila na 889 EUR, tedy 24 021 Kč. Přepočet na CZK je proveden kurzem platným k, 2. 1. 2017, kdy činil 27,0208 CZK/EUR.<sup>15</sup>

Ve Slovenské republice je stejně jako v České i Litevské, zavedena rovná sazba daně z příjmů fyzických osob. Progresivita se však projevuje v uplatňovaných slevách na dani. Sazba daně z příjmů ze závislé činnosti činí 19 % s výjimkou osob, jejichž příjem převyšuje 176,8násobek životního minima. Poplatník s příjmy vyššími

---

<sup>15</sup> Teraz.sk: Priemerná mzda v SR stúpila v 3. štvrtroku 2016 na 889 eur [online]. [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <http://www.teraz.sk/ekonomika/su-sr-priemerna-mzda-v-3-stvrtrok/232070-clanok.html>

než 35 022,31 EUR ročně, platí daň z příjmů ve výši 25 % z částky, která tuto hranici převyšuje.

Zaměstnanec ze svého hrubého příjmu odvádí pojistné na sociální pojištění ve výši 9,4 %. Sociální pojištění zahrnuje odvody na nemocenské pojištění, pojištění důchodové, invalidní pojištění a pojištění v případě nezaměstnanosti. Zaměstnavatel za svého zaměstnance odvádí na sociální pojištění 25,2 % z hrubé mzdy zaměstnance. Dále ze svého hrubého příjmu musí zaměstnanec odvést 4 % na zdravotní pojištění. Zaměstnavatel v tomto případě za svého zaměstnance odvádí 10 % z jeho hrubé mzdy.<sup>16</sup>

Nezdanitelná položka na poplatníka, je obdoba slevy na poplatníka, která je uplatňována v České republice. Výše této nezdanitelné položky závisí na výši základu daně, přičemž čím je základ daně vyšší, tím je nezdanitelná položka nižší, tímto vzniká daňová progresivita. Výpočet nezdanitelné položky poplatníka s příjmem nižším, než 19 809 EUR za rok, je uveden vzorcem 3.1. Vzorec 3.2 uvádí výpočet nezdanitelné části daně v případě, že poplatníkův příjem přesahuje částku 19 809 EUR za rok. Podle zákona o dani z příjmů na Slovensku je hranice pro výpočet nezdanitelné položky 100 násobek sumy platného životního minima, což je 19 809 EUR ročně. Přepočten byl kurzem platným k, 2. 1. 2017, který činil 27,0208 CZK/EUR. Nezdanitelná položka daně, stejně jako bonus ve Slovenské republice se podle § 47 zákona o dani z příjmů, zaokrouhluje na eurocenty.

V případě, že je základ daně poplatníka nižší, nebo roven hranici 19 809 EUR, činí nezdanitelná položka základu daně 3 803,33 EUR za rok. Vzorec výpočtu nezdanitelné části základu daně, je uveden pod číslem 3.1.

$$\text{Nezdanitelná část ZD} = 19,2 \times \text{životní minimum} \quad (3.1)$$

Pokud základ daně převyšuje hranici 19 809 EUR za rok, vypočte se nezdanitelná částka podle vzorce, který je definován v zákoně o dani z příjmů. V případě, že roční základ daně poplatníka je vyšší, než 35 022,31 EUR, nezdanitelná část je nulová.

$$\text{Nezdanitelná položka} = (44,2 \times \text{životní minimum} - 0,25 \times \text{základ daně}) \quad (3.2)$$

---

<sup>16</sup> Finance.cz: *Daně na Slovensku* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-v-cr-a-v-eu/dane-v-eu/dane-na-slovensku/>

Poplatník, jehož manželka/manžel nemá žádný, nebo má jen velmi malý příjem, má nárok na nezdanitelnou položku na manžela/manželku. Nezdanitelná částka činí 3 803,33 EUR v případě, že manžel/manželka nemá žádné vlastní příjmy. V případě že manžel/manželka dosahuje příjmů do 19,2násobku platného životního minima, roční nezdanitelná část je rovna rozdílu mezi sumou 3 803,33 EUR a příjmem manžela/manželky. Poplatník, jehož manžel/manželka má příjem vyšší než 19,2násobek platného životního minima, si tuto nezdanitelná část uplatnit nemůže. Daňový bonus ve Slovenské republice činil v roce 2016, ročně 256,92 EUR na jedno dítě.<sup>17</sup>

Př.: Poplatník pobírající mzdu ve výši 1 000 EUR měsíčně, nemá žádné děti a uplatňuje slevu na poplatníka. V tab. 3.1 jsou uvedeny částky v EUR, a je také proveden přepočít na CZK kurzem platným ke 2. 1. 2017, který činil 27,0308 CZK/EUR, výsledky přepočtu na CZK jsou zaokrouhlovány na celé koruny.

Tab. 3.1 Výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy ve Slovenské republice

	V EUR	Přepočít na CZK
Hrubá mzda	1 000	27 021
Sociální pojištění ZAML	252	6 809
Zdravotní pojištění ZAML	100	2 702
Sociální pojištění ZAM	94	2 540
Zdravotní pojištění ZAM	40	1 081
Nezdanitelná položka na poplatníka	316,94	8 564
Daňová povinnost	104,32	2 819
Čistá mzda	761,68	20 581

Zdroj: vlastní zpracování

Daňová povinnost je určena jako hrubá mzda snižená o sociální a zdravotní pojištění zaměstnance a nezdanitelnou položku poplatníka, vynásobená 19% sazbou

<sup>17</sup> Podnikam.sk: Dane na Slovensku [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://podnikam.webnoviny.sk/dane-na-slovensku/>



daně<sup>18</sup>. Čistá mzda je určena, jako rozdíl hrubé mzdy, sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnancem a jeho daňové povinnosti.

Výpočet celkového zdanění práce určuje náklady na práci ve Slovenské republice. Vzorec na celkové zdanění práce je uveden pod číslem 3.3. Jako vzorec 3.4 je uveden poměr čisté mzdy na mzdě hrubé. Mzdové náklady ve Slovenské republice zahrnují hrubou mzdu, sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem za zaměstnance.

$$\text{Celkové zdanění práce} = \left(1 - \frac{\text{Čistá mzda}}{\text{Mzdové náklady}}\right) \times 100 \quad (3.3)$$

$$\text{Celkové zdanění práce} = \left(1 - \frac{761,68}{1352}\right) \times 100$$

$$\text{Celkové zdanění práce} = 43,66 \%$$

$$\text{Podíl ČM ke HM} = \frac{\text{Čistá mzda}}{\text{Hrubá mzda}} \times 100 \quad (3.4)$$

$$\text{Podíl ČM ke HM} = \frac{761,68}{1\,000} \times 100$$

$$\text{Podíl ČM ke HM} = 76,17 \%$$

Celkové zdanění práce ve Slovenské republice činí 43,66 %, podíl čisté mzdy na mzdě hrubé činí 76,17 %, což znamená, že poplatníkovi po odvedení daňové povinnosti a zaplacení sociálního a zdravotního pojištění zůstane 76,17 % jeho hrubé mzdy.

### 3.1.3 Daň z přidané hodnoty

Předmětem daně z přidané hodnoty je ve Slovenské republice podle § 2 zákona č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty:

- a.) dodání zboží za protihodnotu v tuzemsku uskutečněné zdanitelnou osobou, která koná v postavení zdanitelné osoby,

---

<sup>18</sup> Podnikajte.sk: *Nezdaniteľné časti základu dane v roku 2015* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/1928/category/dan-z-prijmov/article/nezdanitelne-casti-2015.xhtml>

- b.) poskytnutí služby za protihodnotu v tuzemsku, uskutečněné zdanitelnou osobou, která koná v postavení zdanitelné osoby,
- c.) nabytí zboží za protihodnotu v tuzemsku z jiného členského státu Evropské unie,
- d.) dovoz zboží do tuzemska.

Zdanitelnou osobou je každá osoba, která vykonává nezávisle jakoukoli ekonomickou činnost, bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti. Ekonomickou činností se rozumí každá činnost, která přináší osobě příjem, a která zahrnuje činnost výrobců, obchodníků a dodavatelů. Zdanitelná osoba, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, a její obrat za 12 předcházejících po sobě následujících měsíců přesáhl 49 790 EUR, v přepočtu 1 345 366 Kč, má povinnost k registraci k dani z přidané hodnoty. Žádost je osoba povinná k dani povinna podat daňovému úřadu do 20. dne následujícího kalendářního měsíce po měsíci, ve kterém došlo k překročení uvedené sumy obratu.

Základem daně při dodání zboží nebo služby je hodnota, kterou dodavatel přijal jako protihodnotu za dodání zboží, nebo poskytnutí služby sníženou o daň. Do základu daně je zahrnuta i dotace nebo příspěvek, který dodavatel přijal k ceně za zboží nebo službu. Do základu daně se taktéž zahrnují jiné daně, cla a poplatky, které se vztahují ke zboží nebo službě a související náklady (náklady na přepravu, balení, pojištění, atd.).

Základní sazba daně z přidané hodnoty ve Slovenské republice činí 20 % ze základu daně. Na zboží uvedené v příloze č. 7, zákona o dani z příjmů, se uplatňuje snížená sazba daně, která činí 10 % ze základu daně.

#### **3.1.4 Místní daně**

Místní daně ve Slovenské republice jsou upraveny zákonem č. 584/2004 Z. z., o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Mezi místní daně ve Slovenské republice patří daň z nemovitostí, daň za psa, daň z užívání veřejného prostranství, daň za ubytování, daň za prodejní automaty, daň za nevýherní hrací přístroje, daň za vjezd a stání motorového vozidla v historické části města a daň za jaderné zařízení. Místní daně ve Slovenské republice spravuje příslušná obec.

Daň z nemovitých věcí podle § 4 zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, zahrnuje daň z pozemků, daň ze staveb, daň z bytů a nebytových prostor v bytovém domě. Předmětem daně z pozemků jsou podle § 6 tohoto zákona, pozemky na území Slovenské republiky. Plátcem daně z pozemků je vlastník pozemku, a základem daně je hodnota pozemku určená vynásobením výměry pozemku v m<sup>2</sup> a hodnoty půdy za 1 m<sup>2</sup>. Roční sazba daně z pozemků činí 0,25 %. Předmětem daně ze staveb jsou stavby na území Slovenské republiky, a poplatníkem daně je vlastník stavby nebo správce stavby ve vlastnictví státu. Základ daně je stanoven na základě výměry zastavěné plochy v m<sup>2</sup>, a roční sazba daně podle § 12, činí 0,033 % EUR za každý započatý m<sup>2</sup> zastavěné plochy. Poplatníkem daně z bytů je podle § 13 zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, vlastník bytu nebo nebytového prostoru nebo správce bytu ve vlastnictví státu. Základ daně je stanoven na základě výměry podlahové plochy bytu nebo nebytového prostoru. Roční sazba daně činí 0,033 % za každý i započatý m<sup>2</sup> podlahové plochy bytu nebo nebytového prostoru.

Předmětem daně za psa je pes starší 6 měsíců chovaný fyzickou nebo právnickou osobou. Plátcem daně je vlastník nebo držitel psa. Základ daně je určen podle § 24 zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, na základě počtu psů. Sazbu daně určuje obec.

Předmětem daně z užívání veřejného prostranství je podle § 30 zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, osobitné užívání veřejného prostranství. Veřejné prostranství jsou veřejnosti přístupné pozemky ve vlastnictví obce. Osobitným užíváním se rozumí umístění prodejního zařízení, stavebního zařízení, nebo umístění zařízení sloužící k poskytování služeb, atd. Základ daně je určen na základě výměry užívaného veřejného prostranství v m<sup>2</sup>. Sazbu daně určuje obec.

Předmětem daně za ubytování je přechodné ubytování podle § 754 až 759 Občianskeho zákonníka v ubytovacím zařízení, kterým je hotel, motel, hotel, hostel, penzión, atd. Plátcem daně je podle § 38 zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, fyzická osoba, která se v zařízení ubytuje. Základ daně je stanoven na základě počtu přenocování, a sazbu daně určuje obec.

;Předmětem daně za prodejní automaty jsou přístroje a automaty, které vydávají zboží za úplatu. Plátcem daně je FO nebo PO, která tyto automaty provozuje. Základ daně je podle § 46 zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, stanoven na základě počtu prodejních automatů. Sazbu daně určuje obec.

Předmětem daně za nevýherní hrací přístroje jsou hrací přístroje, které se provozují za úplatu, přičemž tyto přístroje nevydávají peněžní výhru. Jedná se např. o přístroje na hraní počítačových her, mechanické přístroje, automaty, a další podle § 52 zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Plátcem daně je FO nebo PO, která provozuje tyto hrací přístroje. Základ daně je stanoven na základě počtu nevýherních hracích přístrojů, a sazbu daně v eurech na jeden nevýherní přístroj určuje obec.

Předmětem daně za vjezd a stání motorového vozidla v historické části města, je vjezd a stání motorového vozidla v historické části města. Plátcem daně je podle § 61 zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, FO nebo PO, která je držitelem tohoto motorového vozidla. Základ daně je určen na základě počtu dní vjezdu a stání vozidla v historické části města. Sazbu daně určuje opět obec v eurech za jedno motorové vozidlo, za každý započatý den. Sazba daně může být určena i paušálně.

Poslední z daní místních, je daň za jaderné zařízení. Předmětem této daně je podle § 67 zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, zařízení, ve kterém probíhá štěpná reakce v jaderném reaktoru, a vyrábí se elektrická energie. Plátcem daně je držitel povolení uvedení jaderného zařízení do provozu, a jeho následného provozu. Základ daně je určen na základě výměry katastrálního území obce v m<sup>2</sup>, která se nachází v oblasti ohrožení jaderným zařízením. Sazba daně ve Slovenské republice činí od 0,0006 EUR – 0,0039 EUR za m<sup>2</sup> v závislosti na míře ohrožení jaderným zařízením.

### **3.2 Teoretické aspekty systému zdaňování v Litevské republice**

Litevská republika, s hlavním městem Vilnius, je největším státem tří pobaltských zemí. Rozloha tohoto státu je 65 200 km<sup>2</sup>. Počet obyvatel do července

2016 poklesl na 2,87 milionu. Úředním jazykem v Litevské republice je litevština a měnou je euro. Litevci jsou baltským národem, tvoří 84 % obyvatel Litevské republiky. Litevská republika je členem NATO, členem Evropské unie, Rady Evropy, Schengenského prostoru a také eurozóny. Členem Evropské unie se Litevská republika stala v roce 2004. V obrázku 3.2 je znázorněna poloha a vlajka Litevské republiky.<sup>19</sup>

Obrázek 3.2 Poloha a vlajka Litevské republiky



Zdroj: Slideplayer.cz [online]. [cit. 2017-04-14]. Dostupné z: <http://slideplayer.cz/slide/3224378/>

Přehled daní a poplatků v Litevské republice:

- daň ze zisku právnických osob,
- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z přidané hodnoty,
- zdravotní a sociální pojištění,
- spotřební daň,
- poplatek za státní přírodní zdroje,
- ekologický poplatek,

---

<sup>19</sup> Wikipedia: Litva [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://cs.wikipedia.org/wiki/Litva#Ekonomika>

- pozemková daň a daň z nemovitostí,
- poplatek za používání silnic a dálnic,
- daň dědická a darovací.

Základním a nejdůležitějším daňovým a legislativním předpisem v Litevské republice, který souvisí s daňovým systémem, je zákon o daňové správě. Propojení firemní a osobní důchodové daně je zabezpečeno modifikovaným klasickým systémem zdanění. V dalších kapitolách budou některé z daní stručněji popsány, rozvedena bude daň z příjmů fyzických osob.

### **3.2.1 Daň ze zisků korporací – daň z příjmů PO**

Této dani podléhají všechny typy obchodních společností, včetně všech sdružení a také veřejné obchodní společnosti. Zdroje zdanitelného příjmu jsou stanoveny podle třech kritérií.

1. podle plátce
2. podle alokace nemovitého majetku
3. podle místa činnosti

Mezi příjmy, které jsou osvobozené od daně, patří pojistné kompenzace, distribuované zisky z veřejných obchodních společností i jiných PO s neomezeným ručením a také náhrady škod. Za odčitatelné položky od základu daně jsou v Litevské republice považovány výdaje, jako například cestovné do limitu, 75 % výdajů na reprezentaci, úroky z úvěrů, licenční poplatky, škody a ztráty na zboží do výše 1 % hrubého příjmu, pohledávky 1 rok po splatnosti a další členské poplatky, a příspěvky, které jsou poskytovány neziskovým organizacím do výše 0,2 % hrubého příjmu. Ztráty mohou být přeneseny do následujících období, avšak maximálně do 5 následujících let.

Základní sazba daně v Litevské republice od roku 2013 činí 15 %, malé společnosti podléhají snížené sazbě daně, která od roku 2013 činí 5 %. Za malou společnost se považuje taková společnost, která má méně než 10 zaměstnanců, a její zdanitelný příjem nepřesáhne během zdaňovacího období 300 000 EUR.

Zdanitelným obdobím je fiskální rok. Fiskální rok většinou odpovídá kalendářnímu roku. Na žádost, může být plátcům povoleno vykazovat finanční rok, který se také může lišit od roku kalendářního. Vždy musí být zachována podmínka,

že zdaňovací období trvá 12 měsíců. Daňové přiznání se podává nejpozději první den 6. měsíce, a je zaplacená nejpozději do prvního dne 10. měsíce následujícího zdaňovacího období. Zálohy se odvádí v průběhu zdaňovacího období formou čtvrtletních záloh na dani.<sup>20</sup>

### 3.2.2 Daň z příjmů fyzických osob

Minimální mzda v Litevské republice činí 325 EUR, což je při kurzu 27,0208 CZK/EUR, v přepočtu 8 782 Kč. Patří v Evropě mezi země s nejnižší minimální mzdou. Průměrná měsíční mzda na konci prvního čtvrtletí roku 2016 činila 793,3 EUR, v přepočtu 21 436 Kč. K přepočtu byl použit kurz platný k, 2. 1. 2017, který činil 27,0208 CZK/EUR.<sup>21</sup>

V Litevské republice funguje tzv. modifikovaný klasický systém zdanění. Problematika zdaňování společnosti je upravena zákonem o daních z příjmů (*Pelno Mokesčio istatyma*). V souladu s ústavou v Litevské republice, může systém výběru daní ovlivňovat pouze Parlament. Litevská republika je jednou z mála zemí, která má rovnou sazbu daně z příjmů fyzických osob. Zdanění příjmů v Litevské republice je jedno z nejnižších ze zemí EU, naopak odvody do sociálního pojištění v Litevské republice, společně s Českou republikou patří mezi nejvyšší v rámci EU.

Daňová legislativa v Litevské republice používá místo pojmů rezident a nerezident, pojem entita. Tedy pojem litevská entita, odpovídá námi používanému slovu rezident, a zahraniční entita slovu nerezident.

Litevská entita má neomezenou daňovou povinnost, což znamená, že jsou zdaňovány všechny její příjmy, jak ty získané z činnosti konané v Litevské republice, tak i příjmy ze zahraničí. Zahraniční entita je zdaňována pouze ze zdrojů, které získala v rámci Litevské republiky. Litevská entita je osoba, která se na území Litvy

---

<sup>20</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6. aktualiz. a přeprac. vyd.

<sup>21</sup> *Finansistas.net: Vidutinis darbo užmokestis* [online]. [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <http://www.finansistas.net/vidutinis-darbo-uzmokestis.html>

zdržuje více než 183 dní z v roce, nebo alespoň 280 dní během po sobě jdoucích zdaňovacích období (přičemž v jednom zdaňovacím období nejméně 90 dní).

Při výpočtu je nutné, aby byly zohledněny veškeré příspěvky a odpočty, na které má poplatník právo. Daň i pojistné na zdravotní a sociální pojištění poté z platu zaměstnance odvádí jeho zaměstnavatel, stejně tak jako je tomu v České republice.

Druhy příjmů poplatníků pro účely daně z příjmů:

- příjmy ze zaměstnání,
- příjmy z nezávislé činnosti,
- příjmy ze sportovních a zábavních aktivit,
- příjmy z pronájmu nemovitostí,
- licenční poplatky,
- úroky,
- podíly na zisku, dividendy,
- příjmy z vlastnictví nemovitého a movitého majetku,
- příjmy plynoucí z kontrolované společnosti v zahraničí.<sup>22</sup>

V Litevské republice sazba daně z příjmů fyzických osob činí 15 %, a vztahuje se na všechny druhy příjmů. Na rozdíl od České republiky se však daň platí z hrubé mzdy a nikoli ze mzdy superhrubé. Pouze dividendy byly do roku 2014 zdaňovány sazbou ve výši 20 %, nyní jsou zdaňovány taktéž 15% daní. Honoráře se zdaňují 15% sazbou daně. Příjmy z nezávislého povolání jsou zdaňovány sazbou ve výši 5 %. Pronájem nemovitostí je zdaňován 15% sazbou daně, a sazba daně z úroků činí 10 %.<sup>23</sup>

Zdravotní a sociální pojištění v Litevské republice je oproti nízké sazbě daně poměrně vysoké. Zaměstnanci odvádí 6 % na zdravotní a 3 % na sociální pojištění. Zaměstnavatel poté za své zaměstnance odvádí 3 % na zdravotní pojištění a 27,98 % na pojištění sociální, dále ještě 0,2 % se odvádí do záručního fondu.

---

<sup>22</sup> *Finansistas.net: Atlyginimas į rankas* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.finansistas.net/atlyginimas-i-rankas.html>

<sup>23</sup> *Auditum: Atlyginimo skaičiuoklė 2016* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.auditum.lt/index.php/atlyginimu-skaiciuokle/331-atlyginimo-skaiciuokle-5.html>



Příjmy, které nejsou předmětem daně, jsou:

- pojistné náhrady,
- důchody a důchodové renty,
- příjmy od charity,
- dary od blízkých příbuzných,
- dědictví.

Sleva na dani na poplatníka jako taková, v Litevské republice neexistuje. Litevští občané však mají nárok na osvobození od daně, na určitou část svého výdělku. Nezdanielná část daně, dále NPD se poskytuje osobám, které mají příjem nižší než 938,2 EUR, tedy v přepočtu 25 351 Kč. Platí, že čím nižší mzdu poplatník pobírá, tím vyšší bude část osvobozená od daně, a tím nižší bude daňová povinnost. Poplatníkům s příjmem přesahující 938,2 EUR měsíčně, tato výhoda nenáleží. V roce 2017 se výpočet části nezdanitelné části daně mění, a zvyšuje se hranice, kdy je nezdanitelná část daně poplatníkovi uplatněna. Pro účely výpočtů v praktické části, však budou používány údaje z roku 2016.<sup>24</sup> Způsob výpočtu nezdanitelné části ZD v Litevské republice v letech 2016 a 2017 je znázorněn vzorcem 3.5 a 3.6.

$$\text{Nezdanielná část daně} = 200 \text{ EUR} - 0,34 \times (\text{měsíční mzda} - 350 \text{ EUR}) \quad (3.5)$$

Čistá mzda se tedy počítá ze mzdy hrubé, po odečtení všech nezdanitelných příjmů. Zdravotní a sociální pojištění se počítá stejně jako v České republice, ze mzdy hrubé. Dále se z této částky počítá i sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem za své zaměstnance. Další sleva na dani je poskytována poplatníkům žijícím ve společnosti s nezaopatřenými dětmi. Sleva na dítě od 1. 1. 2016 činí 120 EUR na každé dítě. V případě, že dítě žije v domácnosti s oběma rodiči, rozdělí se tento příspěvek rovným dílem mezi oba rodiče. Příspěvek není poskytován zahraničním entitám.<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup> *Finmin.lrv.lt: Daňové změny 2017* [online]. [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <https://finmin.lrv.lt/lt/naujienos/mokesciu-pakeitimai-2017-aisiais>

<sup>25</sup> BAGGERMAN, Khadija, Magdalena van DOORN-OLEJNICKA, Larisa GERZOVA, Katja JACOBS, Marjolein KINDS, Ivana KIRETA, Andreas PERDELWITZ a Marnix SCHELLEKENS, ed. *European tax handbook 2016*. The twenty-seventh edition. Amsterdam: IBFD, 2016. ISBN 978-90-8722-365-6.

Př.: Jako příklad bude uveden poplatník, který má příjem ve výši 1 000 EUR. Nemá žádné děti. V tabulce jsou uvedeny částky v eurech, a v přepočtu na CZK. V případě výpočtu čisté mzdy je použit kurz platný ke dni 2. 1. 2017, který činí 27,0208 CZK/EUR, výsledky přepočtů jsou zaokrouhlovány matematicky na celé koruny. V tab. 3.2 je uveden výpočet čisté mzdy v roce 2016. I přes zvýšení hranice pro uplatňování nezdánitelné části daně, si poplatník s příjmem 1 000 EUR v roce 2017 nemůže žádnou nezdánitelnou část daně uplatnit, a výpočet čisté mzdy je tedy naprosto stejný jako v roce 2016.

$$\text{Nezdánitelná část daně} = 200 \text{ EUR} - 0,34 \times (\text{Hrubá mzda} - 350 \text{ EUR})$$

$$\text{Nezdánitelná část daně} = 200 \text{ EUR} - 0,34 \times (1\,000 - 350 \text{ EUR})$$

$$\text{Nezdánitelná část daně} = 0$$

Tab. 3.2 Výpočet čisté mzdy v Litevské republice v roce 2016

	V EUR	Přepočet na CZK
Hrubá mzda	1 000	27 021
Nezdánitelná část daně	0	0
Sociální pojištění ZAM 3 %	30	811
Zdravotní pojištění ZAM 6 %	60	1 621
Daň 15 %	150	4 053
Čistá mzda	760	20 536
SP, ZP hrazené ZAML za ZAM	311,80	8 425

Zdroj: vlastní zpracování

$$\text{Nezdánitelná část daně} = 310 \text{ EUR} - 0,5 \times (\text{Hrubá mzda} - 380 \text{ EUR}) \quad (3.6)$$

$$\text{Nezdánitelná část daně} = 310 \text{ EUR} - 0,5 \times (1\,000 - 380 \text{ EUR})$$

$$\text{Nezdánitelná část daně} = 0 \text{ EUR}$$

Do výpočtu celkového zdanění práce v Litevské republice, je stejně jako v předešlých zemích zahrnuta čistá mzda a mzdové náklady. Mzdové náklady zahrnují hrubou mzdu navýšenou o sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem za své zaměstnance. V Litevské republice činí SP a ZP hrazené ZAML 31,18 %. Pro výpočet celkového zdanění práce jsou použity údaje z roku

2016, a vzorce na celkové zdanění práce a podíl čisté mzdy ke mzdě hrubé jsou uvedeny pod čísly 3.7 a 3.8.<sup>26</sup>

$$\text{Celkové zdanění práce} = \left(1 - \frac{\text{Čistá mzda}}{\text{Mzdové náklady}}\right) \times 100 \quad (3.7)$$

$$\text{Celkové zdanění práce} = \left(1 - \frac{760}{1311,8}\right) \times 100$$

$$\text{Celkové zdanění práce} = 42,06 \%$$

$$\text{Podíl ČM ke HM} = \frac{\text{Čistá mzda}}{\text{Hrubá mzda}} \times 100 \quad (3.8)$$

$$\text{Podíl ČM ke HM} = \frac{760}{1\,000} \times 100$$

$$\text{Podíl ČM ke HM} = 76 \%$$

Př.: Druhý poplatník pobírá mzdu ve výši 500 EUR, nemá žádné děti. Obdobně jako v prvním příkladu je i v tomto, nejdříve uveden výpočet čisté mzdy v roce 2016, který je znázorněn v tab. 3.3. V tab. 3.4 je vypočtena čistá mzda v roce 2017, podle změn ve výši nezdanitelné části daně. V roce 2017 si může základ daně poplatník v Litevské republice snížit o 250 EUR, na rozdíl od roku 2016, kdy tato nezdanitelná část daně činila pouze 149 EUR.

$$\text{Nezdanitelná část daně} = 200 \text{ EUR} - 0,34 \times (\text{Hrubá mzda} - 350 \text{ EUR})$$

$$\text{Nezdanitelná část daně} = 200 - 0,34 \times (500 - 350)$$

$$\text{Nezdanitelná část daně} = 149 \text{ EUR}$$

---

<sup>26</sup> *Integrovaný portál MPSV: Litva* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://portal.mpsv.cz/eures/podminky/litva>

Tab. 3.3 Výpočet čisté mzdy v Litevské republice v roce 2016

	V EUR	Přepočet na CZK
Hrubá mzda	500	13 510
Nezdanitelná část daně	149	4 026
Sociální pojištění ZAM (3 %)	15	405
Zdravotní pojištění ZAM (6 %)	30	811
Daň 15 %	52,65	1 423
Čistá mzda	402,35	10 872
SP, ZP hrazené ZAML za ZAM	155,90	4 213

Zdroj: vlastní zpracování

$$\text{Nezdanitelná část daně} = 310 \text{ EUR} - 0,5 \times (\text{Hrubá mzda} - 380 \text{ EUR})$$

$$\text{Nezdanitelná část daně} = 310 - 0,5 \times (500 - 380)$$

$$\text{Nezdanitelná část daně} = 250 \text{ EUR}$$

Tab. 3.4 Výpočet čisté mzdy v Litevské republice v roce 2017

	V EUR	Přepočet na CZK
Hrubá mzda	500	13 510
Nezdanitelná část daně	250	6 755
Sociální pojištění ZAM (3 %)	15	405
Zdravotní pojištění ZAM (6 %)	30	811
Daň 15 %	37,50	1 013
Čistá mzda	417,50	11 281
SP, ZP hrazené ZAML za ZAM	155,90	4 213

Zdroj: vlastní zpracování

$$\text{Celkové zdanění práce} = \left(1 - \frac{\text{Čistá mzda}}{\text{Mzdové náklady}}\right) \times 100$$

$$\text{Celkové zdanění práce} = \left(1 - \frac{402,35}{655,90}\right) \times 100$$

$$\text{Celkové zdanění práce} = 38,66 \%$$

$$\text{Podíl ČM ke HM} = \frac{\text{Čistá mzda}}{\text{Hrubá mzda}} \times 100$$

$$\text{Podíl ČM ke HM} = \frac{402,35}{500} \times 100$$

$$\text{Podíl ČM ke HM} = 80,47 \%$$

Celkové zdanění práce v Litevské republice v roce 2016 činí 38,66 %, podíl čisté mzdy, na mzdě hrubé činí 80,47 %. Po odvodech sociálního a zdravotního pojištění a zaplacení daňové povinnosti zůstane zaměstnanci v Litevské republice 80,47 % hrubé mzdy. Při výši příjmu 1 000 EUR, bude podíl ČM ke HM roven 76 %. Pro výpočet celkového zdanění práce a výpočet podílu ČM ke HM, jsou použity údaje platné pro rok 2016.

### **3.2.3 Sociální pojištění**

Firmy v Litevské republice musí platit povinné příspěvky na sociální zabezpečení za své zaměstnance. Příspěvky jsou stanoveny jednak ve fixní výši, která činí 30,98 %. Dále odvádí zaměstnavatel 0,2 % do záručního fondu. Celková platba pojistného hrazeného zaměstnavatelem za své zaměstnance činí 31,18 %, to je i hodnota celkových mzdových nákladů.

Zaměstnanec platí příspěvky na sociální zabezpečení ve výši 3 %, na zdravotní pojištění ve výši 6 %. Osoby samostatně výdělečně činné platí příspěvky podle druhu vykonávané činnosti.

### **3.2.4 Dan z přidané hodnoty**

Poplatníkem daně z přidané hodnoty jsou litevské i zahraniční fyzické i právnické osoby, provádějící ekonomickou činnost na území Litevské republiky. Předmětem daně z přidané hodnoty je dodání zboží, a poskytování služeb osobou povinnou k dani. Legislativní úprava této daně je v Litevské republice podobná legislativě jiných členských zemí Evropské unie. Základní sazba daně z přidané hodnoty činí 21 %, stejně jako v České republice. Snížená sazba daně ve výši 5 % je uplatňována na léčiva, farmaceutické a lékárenské výrobky. Snížená sazba daně ve výši 9 % je uplatňována na vytápění budov určených k trvalému bydlení, na knihy a neperiodické publikace a také v případě hotelových služeb.

Osoby registrované dani, jsou subjekty vykonávající ekonomickou činnost. Osoby, jejichž celkový objem dodaného zboží, nebo poskytnutých služeb přesáhl během 12 předcházejících měsíců částku 45 000 EUR. Nutná je registrace také v případě, že výnosy za 12 předcházejících měsíců přesahují částku 45 000 EUR tedy 1 215 936 Kč, při kurzu 27,0208 CZK/EUR.

### **3.2.5 Daň z nemovitého majetku**

Daň z nemovitého majetku jsou povinny platit všechny subjekty, vlastníci nemovitosti, která se nachází na území Litevské republiky. Plátcí daně tedy jsou Litevské i zahraniční, fyzické i právnické osoby. Tato daň tvoří příjmy municipálních rozpočtů.

Výše sazby daně se pohybuje v rozmezí od 0,3 % do 3,0 % ze zdanitelné hodnoty majetku, tedy nemovitosti. Zdanitelná hodnota nemovitosti se určí podle speciálních pravidel v závislosti na poloze a lokalitě nemovitosti.

Daňová sazba ve výši 0,5 % se uplatňuje na hodnotu nemovitého majetku, která přesahuje částku 200 000 EUR, což je v přepočtu 5 202 160 Kč, kurzem platným k, 2. 1. 2017, který činil 27, 0208 CZK/EUR.<sup>27</sup>

### **3.2.6 Pozemková daň**

Pozemkovou daň odvádí všichni majitelé pozemku v Litevské republice. Majitelem pozemku v Litevské republice může být jak fyzická, tak i právnická osoba.

Daň stejně jako daň z nemovitého majetku tvoří příjmy municipálních rozpočtů. Roční daňová sazba se pohybuje v rozmezí od 0,01 % do 4,0 % ze zdanitelné hodnoty.

Zdanitelná hodnota pozemku se stanoví podle pravidel, která určuje vláda. Podmínky pro vyměřování a výběr pozemkové daně stanovují municipality, které jsou oprávněny přiznávat pozemkové daňové pobídky.

---

<sup>27</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

### 3.2.7 Daň dědická a darovací

Zdanitelný příjem pro daň dědickou jsou příjmy ze zděděného majetku bez ohledu na tom, zda je získaný z Litevské republiky nebo ze zahraničí. Daň dědická je placena v případě, že hodnota zděděného majetku je vyšší než 3 000 EUR. V případě, že hodnota zděděného majetku překročí 3 000 EUR, ale není vyšší než 150 000 EUR, činí sazba daně 5 % z částky převyšující 3 000 EUR. Pokud hodnota zděděného majetku převyšuje 150 000 EUR, činí sazba daně z hodnoty převyšující tuto částku 10 %. Od daně dědické je osvobozen majetek zděděný od manžela (manželky), majetek zděděný dětmi, rodiči, osobami v opatrovnictví, prarodiči, vnuky, bratry a sestrami.<sup>28</sup>

Daň darovací jako taková v Litevské republice neexistuje, jelikož jsou dary zahrnovány do příjmů obdarovaného poplatníka. Osvobozeny jsou dary od manžela (manželky), dětí nebo rodičů. Osvobozeny jsou také dary získané od jakékoli fyzické osoby během zdaňovacího období, do výše 2500 EUR. Hodnota převyšující tuto částku je daněna 15% daní.

---

<sup>28</sup> *Kauno diena: Paveldimo turto mokestis: kokiais atvejais ji reikia mokėti?* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://kauno.diena.lt/naujienos/verslas/ekonomika/paveldimo-turto-mokestis-kokiais-atvejais-ji-reikia-moketi-778771>

## 4 Praktická aplikace a komparace

V části praktické aplikace a komparace této diplomové práce, budou charakterizovány typy zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Uveden bude popis zdanění příjmů formou rovné sazby daně, a formou progresivního zdanění, které se dále dělí na stupňovitou a klouzavou progresi. Dále bude uvedena historie zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti v České republice. Následně bude provedeno srovnání progresivity zdanění příjmů fyzických osob z pracovně právního vztahu, ve vybraných zemích Evropské unie pomocí ukazatelů progresivity průměrné sazby daně (PAR) a efektivity daňové sazby (ETR). Součástí této části diplomové práce bude také návrh na změnu stávajícího systému zdaňování příjmů FO ze závislé činnosti v České republice.

Průměrná mzda ve 3. čtvrtletí roku 2016 v České republice činila 27 220 Kč.<sup>29</sup> Ve Slovenské republice dosáhla ve 3. kvartálu průměrná mzda výše 889 EUR, což je v přepočtu 24 021 Kč, po zaokrouhlení na celé koruny.<sup>30</sup> V Litevské republice ve 3. čtvrtletí dosáhla průměrná měsíční mzda výši 793,3 EUR, tedy v přepočtu 21 436 Kč po zaokrouhlení na celé koruny.<sup>31</sup> Pro účely výpočtů v praktické části byly využity údaje z 3. čtvrtletí roku 2016, jelikož byly pro všechny vybrané státy k dispozici.

Částky v eurech jsou zaokrouhlovány matematicky na eurocenty. Přepočtení na Kč je kurzem platným k datu 2. 1. 2017, který činil 27,0208 CZK/EUR, a je zaokrouhlován na matematicky na celé koruny.

---

<sup>29</sup> *České noviny: Průměrná mzda se ve 3 čtvrtletí zvýšila na 27 220 Kč* [online]. [cit. 2017-03-30]. Dostupné z: <http://www.ceskenoviny.cz/zpravy/prumerna-mzda-v-cr-se-ve-3-ctvrtleti-zvysila-na-27-220-kc/1423296>

<sup>30</sup> *Teraz.sk: Priemerná mzda v SR stúpila v 3. štvrtroku 2016 na 889 eur* [online]. [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <http://www.teraz.sk/ekonomika/su-sr-priemerna-mzda-v-3-stvrtrok/232070-clanok.html>

<sup>31</sup> *Finansistas.net: Vidutinis darbo užmokestis* [online]. [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <http://www.finansistas.net/vidutinis-darbo-uzmokestis.html>



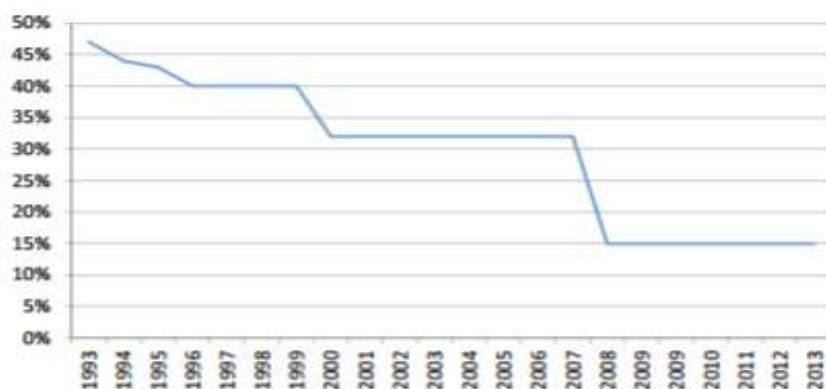
## 4.1 Způsoby zdaňování

V grafu 4.1 je znázorněn postupný vývoj maximální nominální sazby daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti v České republice od roku 1993 do roku 2013, od roku 2013 do současnosti se sazba daně nezměnila. Nejvyšší byla tato sazba daně v roce 1993, kdy činila maximální nominální sazba daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti až 47 %. V roce 1993 bylo v České republice zavedeno progresivní zdanění, stejně jako ve většině zemí Evropské unie. Byla zavedena forma klouzavé progrese. Progresivní zdanění v České republice v roce 1993 zahrnovalo dokonce šest pásem. V roce 1996 došlo ke snížení na pět pásem. K další redukci o jedno pásmo došlo v roce 2000. V roce 2006 už platila pouze dvě pásma, daňová sazba prvního pásma činila 12 %, a daňová sazba druhého pásma činila 19 %. Vysoké zdanění příjmů fyzických osob ze závislé činnosti však vedlo ke ztrátě motivace pracovníků k dosahování vyšších příjmů a také k daňovým únikům. Křivka zobrazující vztah mezi výší vybrané ve formě DPFO, a výší daňové sazby je nazývána jako Lafferova křivka, ta je znázorněna v grafu 4.2. V grafu 4.2 je vidět, že se snižující sazbou daně se příjmy vybrané formou DPFO zvyšují. S účinností od 1. 1. 2008 byla zavedena nynější rovná sazba daně ve výši 15 %, a byl také stanoven způsob výpočtu daně z tzv. superhrubé mzdy. Stejně jako sazba daně, prošla určitým vývojem i sleva na poplatníka, která měla do roku 2005 formu nezdanitelné části daně, obdobně jako nyní ve Slovenské a Litevské republice. Solidární zvýšení daně bylo poprvé zavedeno v roce 2013.<sup>32</sup>

---

<sup>32</sup> KOHOUT, Pavel a Kateřina HAVLÍČKOVÁ. *Cesta k rovnováze: ekonomická strategie pro Českou republiku*. Praha: Triton, 2006. Ekonomie (Triton). ISBN 80-725-4694-5.

Graf 4.1 Vývoj maximální nominální sazby daně z příjmů FO v České republice



Zdroj: VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. ISBN 978-80-7478-388-3.

Graf 4.2 Lafferova křivka pro DPFO v České republice v roce 1993-2001



Zdroj: KOHOUT, Pavel a Kateřina HAVLÍČKOVÁ. *Cesta k rovnováze: ekonomická strategie pro Českou republiku*. Praha: Triton, 2006. Economie (Triton). ISBN 80-725-4694-5.

Pro lepší znázornění, a posouzení způsobů zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, a pro návrh na změnu tohoto způsobu v České republice, budou v této práci následně popsány všechny způsoby zdaňování. Prvním způsobem zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti je použití tzv. **rovné sazby**

**daně.** Rovná sazba daně, a s ní spojené zdaňování, které se označuje jako lineární, je uplatňováno ve všech třech zemích, které byly zvoleny pro účely této diplomové práce. V případě rovné sazby daně je procentní daňová sazba na konstantní úrovni, a se zvyšujícím se příjmem se nemění. Pro lepší znázornění bude pro každý způsob uveden graf. V grafu 4.3 je znázorněna lineární sazba daně.

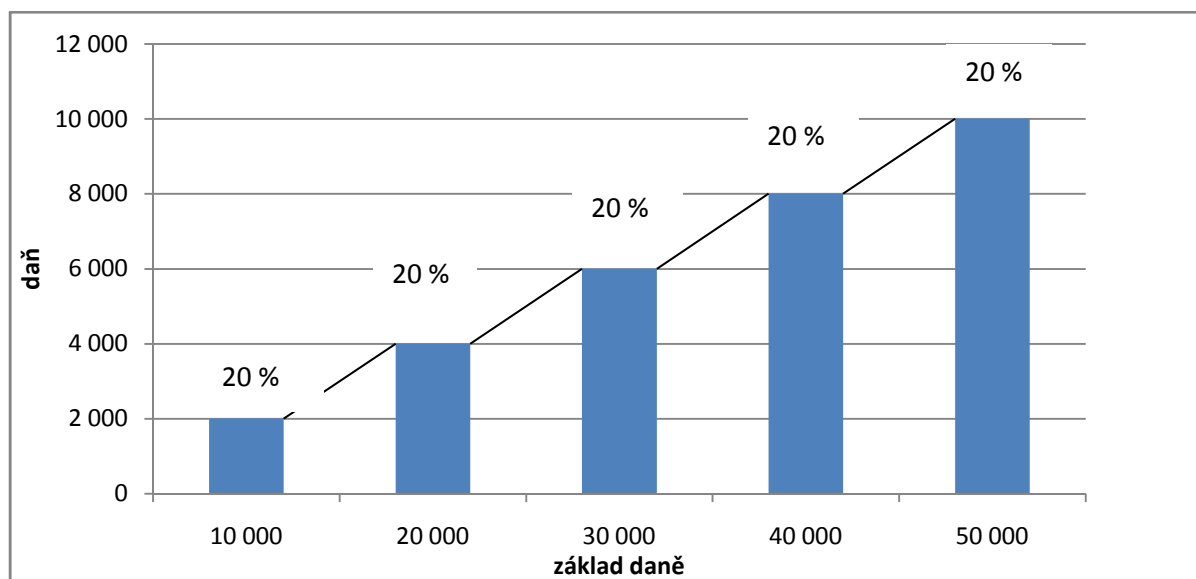
Dalším způsobem zdaňování je tzv. progresivní způsob, a s ním spojená progresivní sazba daně. Progresivní zdanění má výraznější redistribuční účinek, tedy je odebírána větší část důchodu bohatším skupinám obyvatelstva, a nižší část důchodu skupiny obyvatelstva s nižšími příjmy. Progresivní sazba daně může být určována výpočtovým algoritmem, nebo mohou být určeny tzv. pásmové sazby. Druhý způsob je v praxi používán častěji. Daňové pásmo je vlastně interval základu daně, ve kterém základ daně podléhá jedné úrovni progresivní sazby daně.

Progresivní zdanění se dále může dělit na progresi stupňovitou a progresi klouzavou. V grafu 4.4 je znázorněna **stupňovitá progrese**. Způsob zdaňování tzv. stupňovitou progresí však odrazuje poplatníka od dosahování vyššího základu daně, tedy vyšších příjmů. Z důvodu ztráty motivace zaměstnanců není tento způsob v praxi příliš využíván. Méně drastickým způsobem progresivního zdanění je **klouzavá regrese**, při které, jak uvádí Vančurová „*se základ daně příslušné velikosti postupně zdaňuje jednotlivými úrovněmi sazby daně, kterými základ daně prochází.*“ (2016, s. 28). Klouzavá progrese je znázorněna v grafu 4.5, ve kterém jsou příjmy do 10 000 Kč zdaňovány 10% daní, příjmy přesahující 10 000 Kč jsou zdaňovány 20% daní, a přesahující 30 000 Kč jsou zdaňovány 30% daní. Tento způsob progresivního zdanění tolik nesnižuje motivaci poplatníků dosahovat vyššího základu daně, jako v případě stupňové progresivity.<sup>33</sup>

---

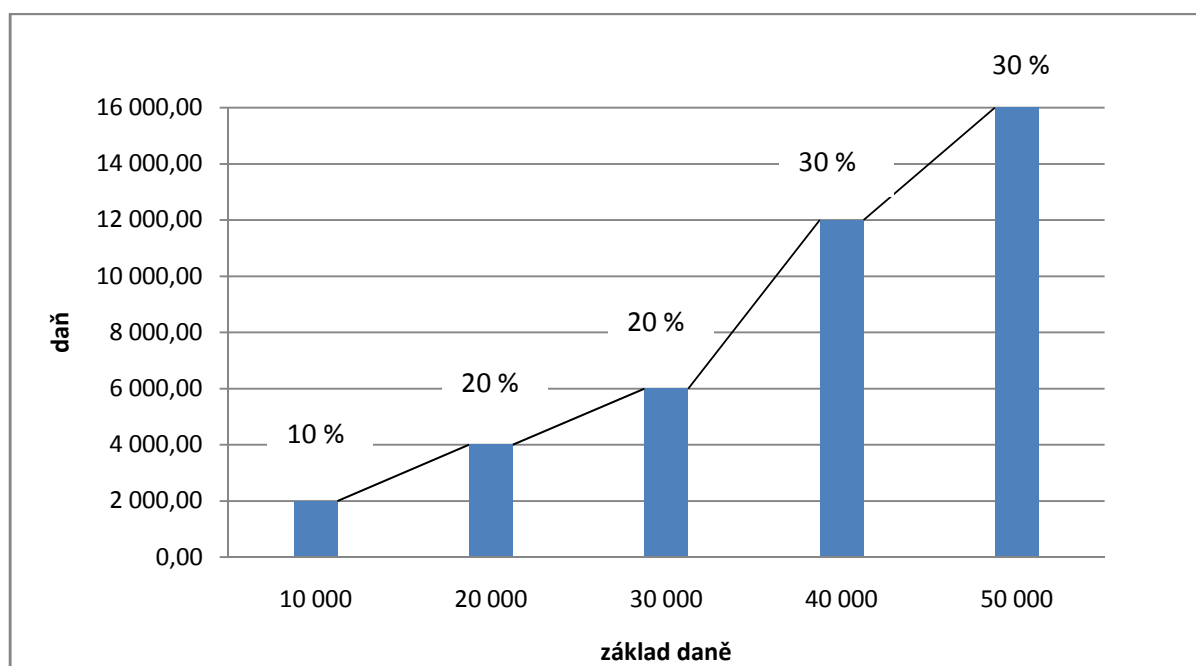
<sup>33</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.

Graf 4.3 Lineární sazba daně



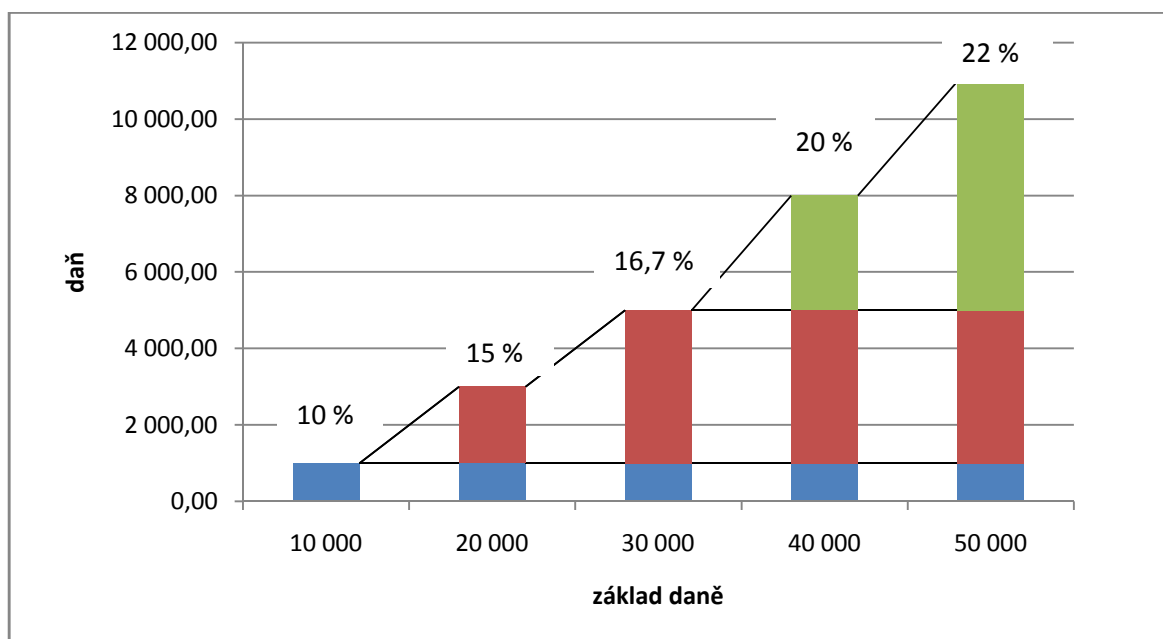
Zdroj: VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.

Graf 4.4 Stupňovitá progresse



Zdroj: VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.

Graf 4.5 Klouzavá regrese



Zdroj: VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.

## 4.2 Výpočet progresivity průměrné sazby daně (PAR)

Progresivita průměrné sazby daně (dále také PAR), definuje a charakterizuje míru rozdílnosti daňové zátěže jednotlivých poplatníků podle výše jejich příjmů, vzorec je uveden pod číslem 4.1. Výpočtem vzorce PAR je zjištěn vztah mezi změnou průměrné daňové sazby a změnou příjmů. Jedná se o intervalový ukazatel progresivity. Krajními body intervalu jsou parametry  $T_n$  a  $Y_n$  na konci daného intervalu, a  $T_{n-1}$  a  $Y_{n-1}$  na začátku daného intervalu. Pokud je daň proporcionální neboli lineární, je hodnota ukazatele PAR rovna nule, v případě že je ukazatel vyšší než 0, je daň progresivní a pokud je nižší než 0, je daň regresivní.

Progresivní zdanění znamená, že čím vyšší je příjem, tedy základ daně, tím vyšší je skutečná daň, a tato daň roste rychleji, než příjem. Regresivní zdanění je opakem progresivního, tedy při růstu daňového základu, daň klesá. O proporcionální zdanění se bude jednat, jak už bylo uvedeno výše, v případě rovnosti ukazatele PAR nule. Z uvedených výsledků výpočtů je zřejmé, že rovná sazba daně ještě neznamená, že je skutečná daň rovná.

$$PAR = \frac{\frac{T_n - T_{n-1}}{Y_n - Y_{n-1}}}{Y_n - Y_{n-1}} \quad (4.1)$$

$T_n$  = Daň po slevě + sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnancem na konci daného intervalu.

$T_{n-1}$  = Daň po slevě + sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnancem na začátku daného intervalu.

$Y_n$  = Hrubá mzda na konci daného intervalu.

$Y_{n-1}$  = Hrubá mzda na začátku daného intervalu.

a) *Výpočet PAR v České republice v roce 2016*

V tab. 4.1 je znázorněn výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy, potřebný pro následující výpočet intervalového ukazatele PAR. Výpočty ukazatele PAR ve vybraných intervalech jsou uvedeny v tab. 4.2. V České republice je zavedena rovná sazba daně. Skutečné zdanění je však z důvodu existence slev na dani progresivní. Podle výše příjmů, může sazba daně činit 0 %, ale i více než 20 %.

V České republice je progresivita průměrné sazby daně ve všech mzdových intervalech rovna kladným hodnotám, což znamená, že zdanění v České republice je ve všech určených mzdových intervalech progresivní. Progresivita je v České republice nejvyšší v prvním intervalu, poté se křivka progresivity snižuje, což znamená, že se skutečné zdanění s rostoucím příjmem stále zvyšuje, avšak o stále menší část. Po dosažení stropu určeného pro sociální pojištění, který je roven 48násobku průměrné mzdy, neodvádí poplatník pojistné na sociální pojištění. V této fázi bude zdaňování fyzických osob ze závislé činnosti v České republice regresivní. V České republice v roce 2016 činil strop 1 296 288 Kč, a v roce 2017 vzrostl na 1 355 136 Kč, tato skutečnost však v práci taktéž není znázorněna.<sup>34</sup>

---

<sup>34</sup> *Finance.cz: Překročení maximálního vyměřovacího základu* [online]. [cit. 2017-04-13]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/mzda/vypocet-mzdy-a-zalohy-na-dan/prekroceni-maximalniho-vymerovaciho-zakladu/>

Tab. 4.1 Výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy při průměrné mzdě v České republice v roce 2016

Hrubá mzda	27 220
Sociální pojištění placené zaměstnancem (6,5 %)	1 770
Zdravotní pojištění placené zaměstnancem (4,5 %)	1 225
Superhrubá mzda – zaokrouhlená	36 500
Daň (15 % ze SHM)	5 475
Sleva na dani	2 070
Daň po slevách	3 405
Čistá mzda	20 820

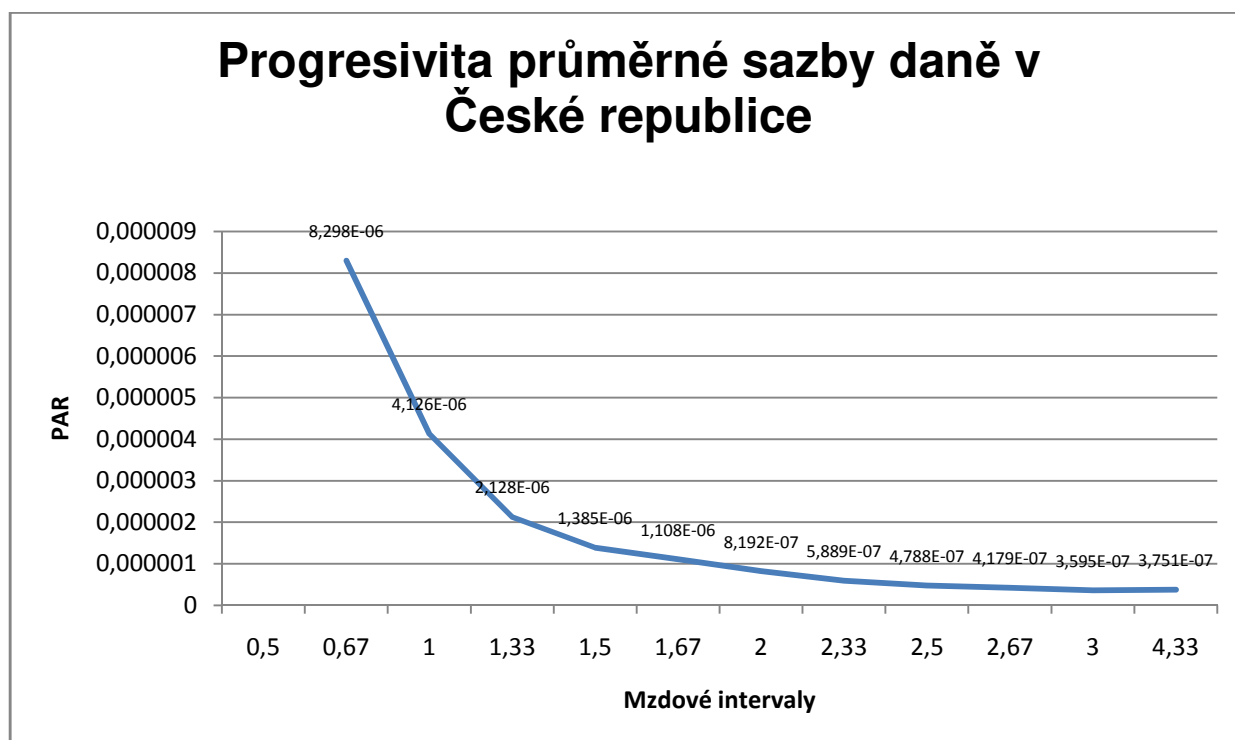
Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4.2 Výpočty PAR při různých úrovních mezd v České republice v roce 2016 (v Kč)

n	Mzdové intervaly	Hrubá mzda	Daň	Sleva	Daň po slevě	SP, ZP	Daň + pojištění	PAR
	0,5	13 610	2 745	2 070	675	1 498	2 173	
1	0,67	18 237	3 675	2 070	1 605	2 007	3 612	8,29844E-06
2	1	27 220	5475	2 070	3 405	2 995	6 400	4,12583E-06
3	1,33	36 203	7 290	2 070	5 220	3 984	9 204	2,12756E-06
4	1,5	40 830	8 220	2 070	6 150	4 492	10 642	1,38505E-06
5	1,67	45 457	9 150	2 070	7 080	5 001	12 081	1,10784E-06
6	2	54 440	10 950	2 070	8 880	5 989	14 869	8,19184E-07
7	2,33	63 423	12 750	2 070	10 680	6 978	17 658	5,88887E-07
8	2,5	68 050	13 680	2 070	11 610	7 487	19 097	4,78829E-07
9	2,67	72 677	14 610	2 070	12 540	7 996	20 536	4,17859E-07
10	3	81 660	16 425	2 070	14 355	8 983	23 338	3,59505E-07
11	4,33	117863	23 700 + 689 SZD	2 070	22 319	12 966	35 285	3,75058E-07

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.6 Progresivita průměrné sazby daně v České republice v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování

*b) Výpočet PAR ve Slovenské republice v roce 2016*

V tab. 4.3 je znázorněn výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy zaměstnance s průměrnou mzdou ve Slovenské republice, v tab. 4.4 je výpočet ukazatele PAR v různých mzdových intervalech. Výsledky jsou znázorněny v grafu 4.7. Ve Slovenské republice jsou stejně, jako v České republice ve všech určených mzdových intervalech výsledky ukazatelů PAR v kladných hodnotách což znamená, že je sazba daně stále progresivní. Změna daňové povinnosti tedy roste stále rychleji, než příjem v podobě mzdy. Stejně jako v případě České republiky, je křivka progresivity v prvním mzdovém intervalu na nejvyšší úrovni, poté klesá, a v intervalu 2 – 2,33násobku průměrné mzdy a 2,33 – 2,5násobku průměrné mzdy mírně roste, následně opět klesá. Výpočty jsou zaokrouhlovány na eurocenty, přepočet na CZK je zaokrouhlován matematicky na celé koruny, a je proveden kurzem platným ke 2. 1. 2017, kdy činil 27,0208 CZK/EUR.



Tab. 4.3 Výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy poplatníka s průměrnou mzdou ve Slovenské republice v roce 2016

	V EUR	V CZK
Hrubá mzda	889	24 021
Sociální pojištění (9,4 %)	83,56	2 258
Zdravotní pojištění (4 %)	35,56	961
Nezdanitelná část	316,94	8 564
Základ daně (HM – SP, ZP – nezdanitelná část ZD)	452,94	12 239
Daň (19 % ze ZD)	86,05	2 325
Čistá mzda	683,83	18 478

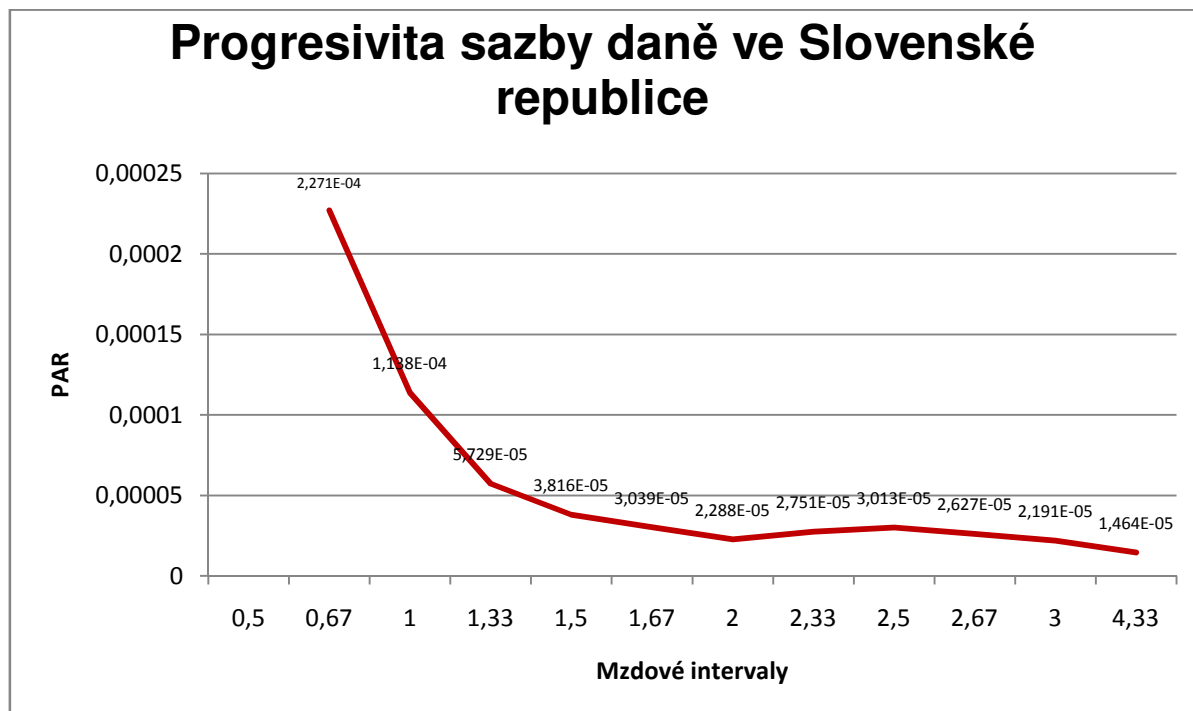
Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4.4 Výpočty PAR při různých úrovních mezd ve Slovenské republice v roce 2016

n	Mzdové inter- valy	HM	Daň	SP, ZP	Daň + pojištění	HM v Kč	Daň + pojištění v Kč	PAR
	0,5	444,50	12,92	59,56	72,48	12 011	1 958	
1	0,67	595,63	37,79	79,78	117,57	16 094	3 177	2,27142E-04
2	1	889	86,05	119,12	205,17	24 021	5 544	1,13849E-04
3	1,33	1 182,37	134,33	158,42	292,75	31 949	7 910	5,72946E-05
4	1,5	1 333,50	159,19	178,67	337,86	36 032	9 129	3,81618E-05
5	1,67	1 484,63	184,06	198,91	382,97	40 116	10 348	3,03924E-05
6	2	1 778	232,33	238,25	470,58	48 043	12 715	2,28777E-05
7	2,33	2 071,37	287,40	277,54	564,94	55 970	15 265	2,75052E-05
8	2,5	2 222,5	318,48	297,80	616,28	60 054	16 653	3,01328E-05
9	2,67	2 373,63	349,57	318,04	667,61	64 137	18 039	2,62678E-05
10	3	2 667	409,90	357,37	767,27	72 064	20 732	2,19146E-05
11	4,33	3 849,37	658,28	515,80	1 174,08	104 013	31 725	1,46447E-05

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.7 Progresivita průměrné sazby daně ve Slovenské republice v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování

#### c) Výpočet PAR v Litevské republice v roce 2016

V tab. 4.5 je uveden výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy zaměstnance s průměrnou mzdou v Litevské republice v roce 2016. Při výpočtu ukazatele PAR v Litevské republice, je v tab. 4.6 vidět, že v některých mzdových intervalech je zdanění regresivní. K záporným hodnotám dochází např. v intervalu 1,33 – 1,5násobku průměrné mzdy, kdy je hodnota PAR rovna hodnotě – 0,000000477896. Záporné jsou hodnoty PAR, následně i ve mzdových intervalech 1,5 – 1,67násobku průměrné mzdy, dále v intervalu 2,33 – 2,5násobku průměrné mzdy a 2,5 – 2,67násobku průměrné mzdy. Nejvyšší záporné hodnoty dosahuje PAR v intervalu od 3 – 4,33násobku průměrné mzdy. V těchto intervalech je zdanění regresivní oproti předešlému mzdovému násobku a platí tedy, že s rostoucím základem daně, skutečná daňová povinnost klesá. Naopak nevyšší kladná hodnota progresivity průměrné sazby daně je v prvním intervalu. Pro znázornění je uveden graf 4.8. V intervalech od 1,5 do 4,33násobku průměrné mzdy, je v grafu 4.9 vidět kolísání progresivity průměrné sazby daně.

Tab. 4.5 Výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy při průměrné mzdě v Litevské republice v roce 2016

	V EUR	V CZK
Hrubá mzda	793,30	21 436
Sociální pojištění (6 %)	47,60	1 287
Zdravotní pojištění (3 %)	23,80	643
NPD	49,28	1 332
Základ daně	744,02	20 104
Daň (15 %)	111,60	3 016
Čistá mzda	610,30	16 491

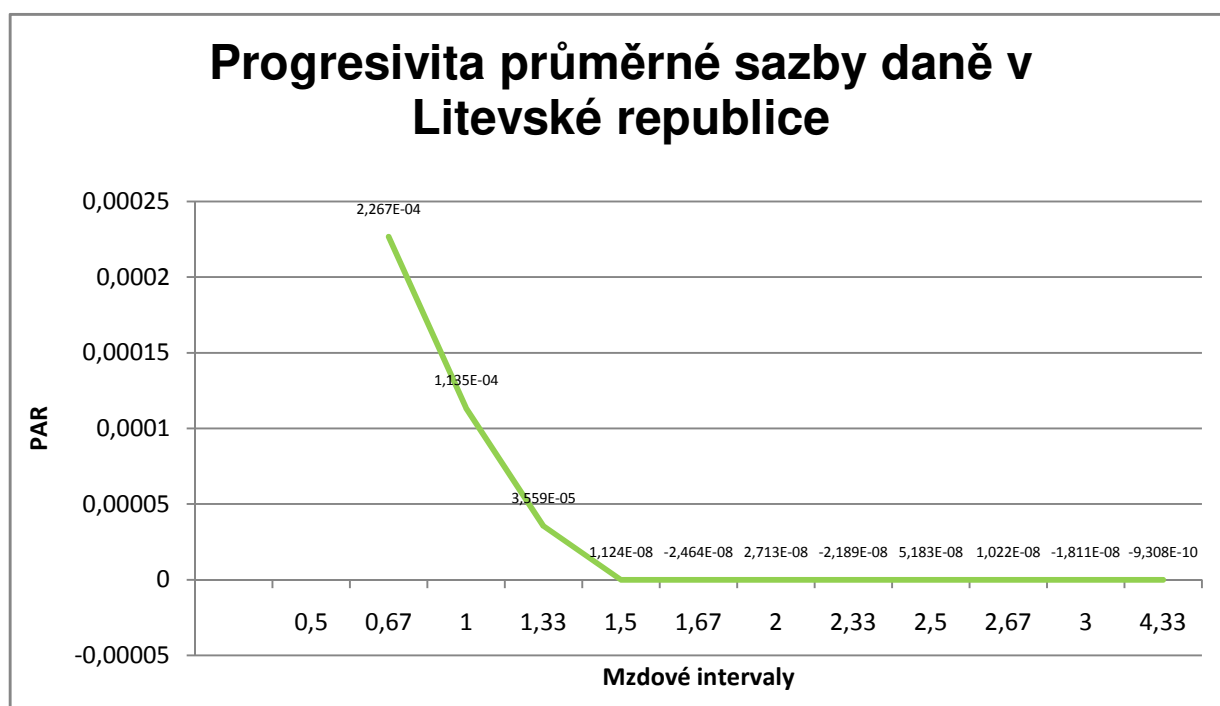
Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4.6 Výpočty PAR při různých úrovních mezd v Litevské republice v roce 2016

n	Mzdové inter- valy	HM	Daň	SP, ZP	Daň + pojištění	HM v Kč	Daň + pojištění v Kč	PAR
	0,5	396,65	31,89	35,70	67,59	10 718	1 826	
1	0,67	531,51	58,98	47,84	106,82	14 362	2 886	2,26698E-04
2	1	793,30	111,60	71,40	183	21 436	4 945	1,13478E-04
3	1,33	1055,09	158,26	94,96	253,22	28 509	6 842	3,55878E-05
4	1,5	1 190	178,50	107,10	285,60	32 153	7 717	1,12405E-08
5	1,67	1 324,81	198,72	119,23	317,95	35 797	8 591	-2,46364E-08
6	2	1 586,60	237,99	142,80	380,79	42 871	10 289	2,71321E-08
7	2,33	1 848,39	277,26	166,35	443,61	49 945	11 987	-2,18851E-08
8	2,5	1 983,25	297,49	178,50	475,99	53 589	12 862	5,18306E-08
9	2,67	2 118,11	317,72	190,64	508,36	57 233	13 736	1,02224E-08
10	3	2 379,90	356,99	214,19	571,18	64 307	15 434	-1,81064E-08
11	4,33	3 434,99	515,25	309,15	824,40	92 816	22 276	-9,30775E-10

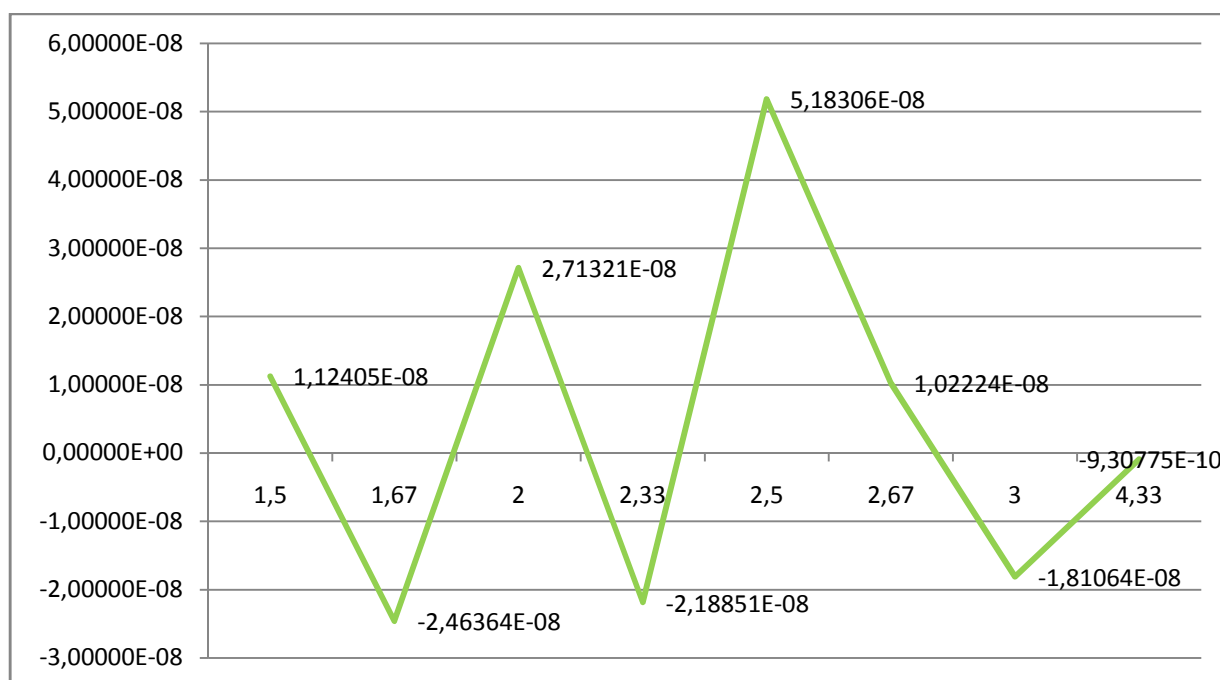
Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.8 Progresivita průměrné sazby daně v Litevské republice v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.9 Progresivita průměrné sazby daně v Litevské republice v intervalech 1,5 – 4,33násobek průměrné mzdy

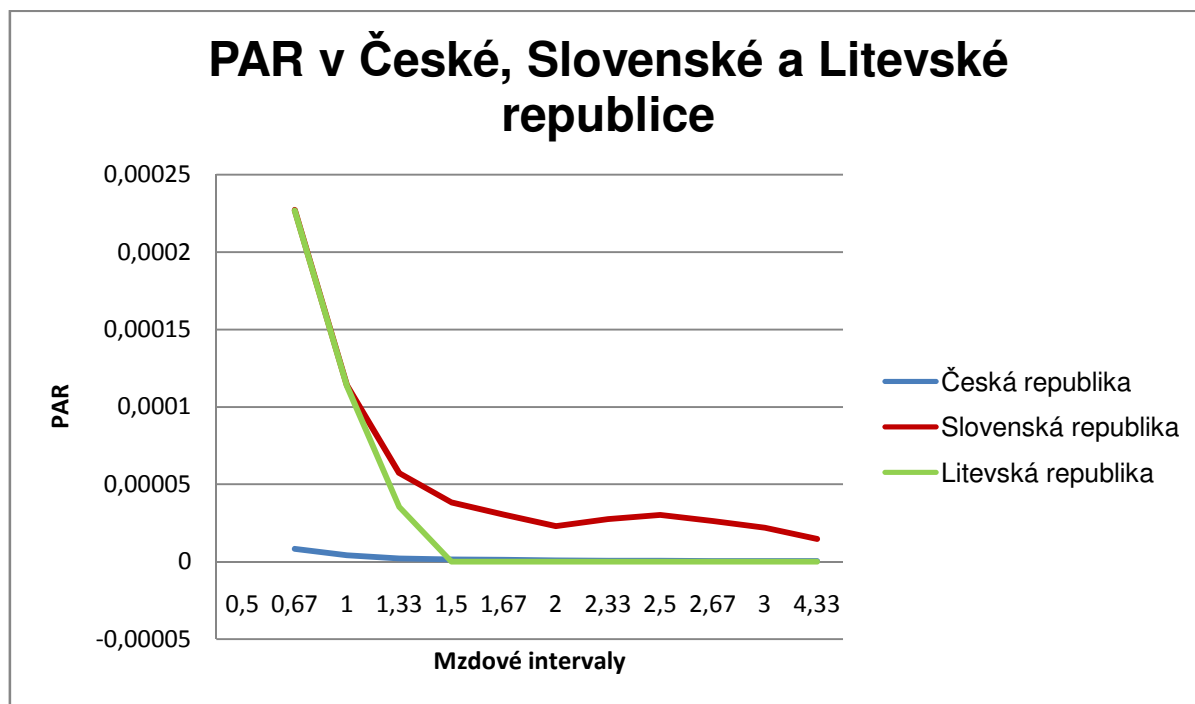


Zdroj: vlastní zpracování

d) Srovnání ukazatelů PAR v České, Slovenské a Litevské republice v roce 2016

V grafu 4.10 je vidět, že nejvyšších hodnot dosahuje progresivita průměrné sazby daně z příjmů ve Slovenské republice, v prvních mzdových intervalech se překrývá s osou progresivity Litevské republiky. Křivka Litevské republiky dále však rychleji klesá, a dosahuje nižších hodnot. Na nejnižší úrovni je progresivita sazby daně v České republice, ve které je zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti nejméně progresivní z vybraných zemí, a nejvíce se přibližuje proporcionalitě daňové povinnosti a tedy rovné dani. Od intervalů 1,5 – 4,33násobku průměrné mzdy je na nízké úrovni také křivka PAR v Litevské republice, která kolísá i do záporných hodnot, tedy přechází z progresivního zdanění do regresivního a naopak.

Graf 4.10 Srovnání ukazatelů PAR v České, Slovenské a Litevské republice v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování

### 4.3 Výpočet efektivity daňové sazby (ETR)

Ukazatel efektivity daňové sazby (dále také ETR), je ukazatel míry zatížení, který definuje, jakou část (kolik %) zaplatí poplatník na dani a sociálním a zdravotním pojištění. Ukazatel ETR se vypočte jako podíl daně společně se sociálním a zdravotním pojištěním placeným zaměstnancem a hrubého výdělku zaměstnance. Vzorec pro výpočet ukazatele efektivity daňové sazby je uveden níže, pod číslem 4.2, a výsledek tohoto ukazatele je uváděn v %. Ukazatel bude pro potřeby této diplomové práce zpracován v jednotlivých mzdových intervalech od 0,5 do 4,33násobku průměrné mzdy. „Ukazatel ETR je definován jako procentuální poměr daňové povinnosti k hrubému platu“, jak uvádí Friedrich, Maková a Široký (2012, s. 4-5)

Pro srovnávací výpočty budou použity násobky průměrné mzdy poplatníků ve třech vybraných zemích Evropské unie, platné pro 3. čtvrtletí roku 2016, jelikož byly tyto údaje pro všechny vybrané země k dispozici.

$$ETR = \frac{T}{Y} \quad (4.2)$$

T = daň + sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnancem

Y = hrubá mzda zaměstnance

V tab. 4.7 jsou znázorněny výpočty ukazatele ETR při různých mzdových násobcích průměrné mzdy v České republice. Další tab. 4.8 pouze shrnuje vypočtené údaje. Výpočty ukazatelů ETR ve Slovenské a Litevské republice jsou uvedeny v dalších tab. 4.9, tab. 4.10, tab. 4.11 a tab. 4.12. Graf 4.11 znázorňuje vývoj ETR v různých násobcích průměrné mzdy v České republice. Efektivita daňové sazby je v České republice rostoucí, což znamená, že s rostoucím základem daně, odvádí poplatník ve skutečnosti vyšší procentní sazbu daně, než poplatník s nižším základem daně. Rostoucí efektivita sazby daně je také ve Slovenské republice, což znázorňuje graf 4.12. V grafu 4.13 je znázorněn vývoj efektivity sazby daně v Litevské republice, kde dochází k růstu v intervalech 0,5 - 1násobku průměrné mzdy, následně je efektivita sazby daně v intervalech 1,33 - 4,33násobku průměrné mzdy na konstantní úrovni, ve výši 24 %.

a) Výpočet efektivity daňové sazby (ETR) v České republice v roce 2016

Tab. 4.7 Výpočet efektivity daňové sazby v České republice v roce 2016

Násobek průměrné mzdy	Výpočet ETR	Násobek průměrné mzdy	Výpočet ETR
<b>0,5</b>	$ETR = \frac{2\,173}{13\,610} \times 100$ $ETR = 15,97 \%$	<b>2</b>	$ETR = \frac{14\,869}{54\,440} \times 100$ $ETR = 27,31 \%$
<b>0,67</b>	$ETR = \frac{3\,612}{18\,237} \times 100$ $ETR = 19,81 \%$	<b>2,33</b>	$ETR = \frac{17\,658}{63\,423} \times 100$ $ETR = 27,84 \%$
<b>1</b>	$ETR = \frac{6\,400}{27\,220} \times 100$ $ETR = 23,51 \%$	<b>2,5</b>	$ETR = \frac{19\,097}{68\,050} \times 100$ $ETR = 28,06 \%$
<b>1,33</b>	$ETR = \frac{9\,204}{36\,203} \times 100$ $ETR = 25,42 \%$	<b>2,67</b>	$ETR = \frac{20\,536}{72\,677} \times 100$ $ETR = 28,26 \%$
<b>1,5</b>	$ETR = \frac{10\,642}{40\,830} \times 100$ $ETR = 26,06 \%$	<b>3</b>	$ETR = \frac{23\,338}{81\,660} \times 100$ $ETR = 28,58 \%$
<b>1,67</b>	$ETR = \frac{12\,081}{45\,457} \times 100$ $ETR = 26,58 \%$	<b>4,33</b>	$ETR = \frac{35\,285}{117\,863} \times 100$ $ETR = 29,94 \%$

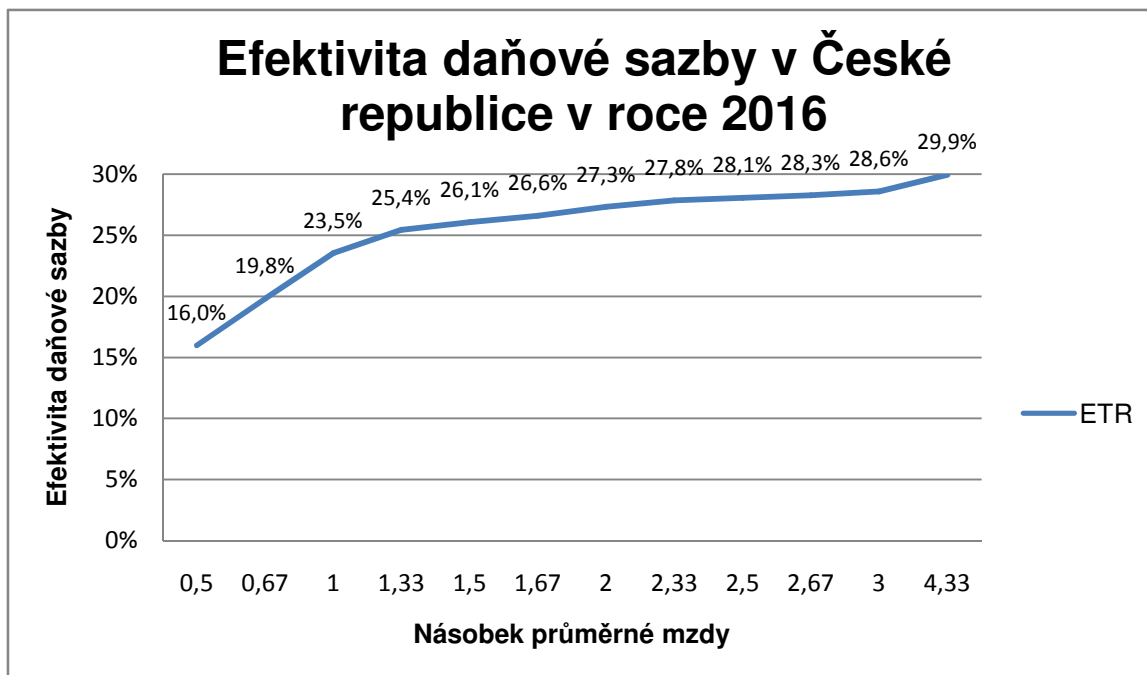
Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4.8 Výsledky výpočtu ETR v České republice

Násobek průměrné mzdy	Ukazatel ETR
0,5	15,97 %
0,67	19,81 %
1	23,51 %
1,33	25,42 %
1,5	26,06 %
1,67	26,58 %
2	27,31 %
2,33	27,84 %
2,5	28,06 %
2,67	28,26 %
3	28,58 %
4,33	29,94 %

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.11 Efektivita daňové sazby v České republice v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování



b) Efektivita daňové sazby (ETR) ve Slovenské republice v roce 2016

Tab. 4.9 Výpočet efektivity daňové sazby ve Slovenské republice

Násobek průměrné mzdy	Výpočet ETR	Násobek průměrné mzdy	Výpočet ETR
<b>0,5</b>	$ETR = \frac{72,48}{444,50} \times 100$ <b>ETR = 16,31 %</b>	<b>2</b>	$ETR = \frac{470,58}{1\,778,00} \times 100$ <b>ETR = 26,47 %</b>
<b>0,67</b>	$ETR = \frac{117,57}{595,63} \times 100$ <b>ETR = 19,74 %</b>	<b>2,33</b>	$ETR = \frac{564,94}{2\,071,37} \times 100$ <b>ETR = 27,27 %</b>
<b>1</b>	$ETR = \frac{205,17}{889,00} \times 100$ <b>ETR = 23,08 %</b>	<b>2,5</b>	$ETR = \frac{616,28}{2\,222,50} \times 100$ <b>ETR = 27,73 %</b>
<b>1,33</b>	$ETR = \frac{292,75}{1\,182,37} \times 100$ <b>ETR = 24,76 %</b>	<b>2,67</b>	$ETR = \frac{667,61}{2\,373,63} \times 100$ <b>ETR = 28,13 %</b>
<b>1,5</b>	$ETR = \frac{337,86}{1\,333,50} \times 100$ <b>ETR = 25,34 %</b>	<b>3</b>	$ETR = \frac{767,27}{2\,667,00} \times 100$ <b>ETR = 28,77 %</b>
<b>1,67</b>	$ETR = \frac{382,97}{1\,484,63} \times 100$ <b>ETR = 25,80 %</b>	<b>4,33</b>	$ETR = \frac{1\,174,08}{3\,849,37} \times 100$ <b>ETR = 30,50 %</b>

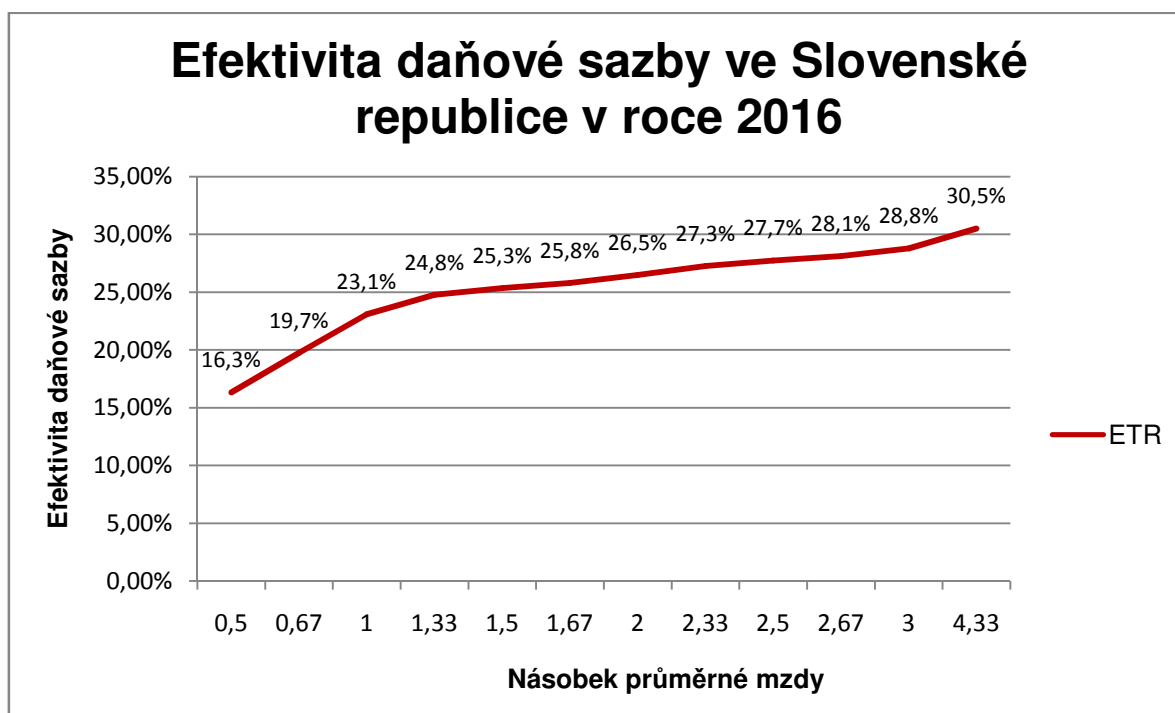
Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4.10 Výsledky výpočtů ETR ve Slovenské republice

Násobek průměrné mzdy	Ukazatel ETR
0,5	16,31 %
0,67	19,74 %
1	23,08 %
1,33	24,76 %
1,5	25,34 %
1,67	25,80 %
2	26,47 %
2,33	27,27 %
2,5	27,73 %
2,67	28,13 %
3	28,77 %
4,33	30,50 %

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.12 Efektivita daňové sazby ve Slovenské republice v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování

c) Efektivita sazby daně (ETR) v Litevské republice v roce 2016

Tab. 4.11 Výpočet efektivity daňové sazby v Litevské republice

Násobek průměrné mzdy	Výpočet ETR	Násobek průměrné mzdy	Výpočet ETR
<b>0,5</b>	$ETR = \frac{67,59}{396,65} \times 100$ <b>ETR = 17,04%</b>	<b>2</b>	$ETR = \frac{380,79}{1\,586,60} \times 100$ <b>ETR = 24,00 %</b>
<b>0,67</b>	$ETR = \frac{106,82}{531,51} \times 100$ <b>ETR = 20,10 %</b>	<b>2,33</b>	$ETR = \frac{443,61}{1\,848,39} \times 100$ <b>ETR = 24,00 %</b>
<b>1</b>	$ETR = \frac{183,00}{793,30} \times 100$ <b>ETR = 23,07 %</b>	<b>2,5</b>	$ETR = \frac{475,99}{1\,983,25} \times 100$ <b>ETR = 24,00 %</b>
<b>1,33</b>	$ETR = \frac{253,22}{1\,055,09} \times 100$ <b>ETR = 24,00 %</b>	<b>2,67</b>	$ETR = \frac{508,36}{2\,118,11} \times 100$ <b>ETR = 24,00 %</b>
<b>1,5</b>	$ETR = \frac{285,60}{1\,190,00} \times 100$ <b>ETR = 24,00 %</b>	<b>3</b>	$ETR = \frac{571,18}{2\,379,90} \times 100$ <b>ETR = 24,00 %</b>
<b>1,67</b>	$ETR = \frac{317,95}{1\,324,81} \times 100$ <b>ETR = 24,00 %</b>	<b>4,33</b>	$ETR = \frac{824,40}{3\,434,99} \times 100$ <b>ETR = 24,00 %</b>

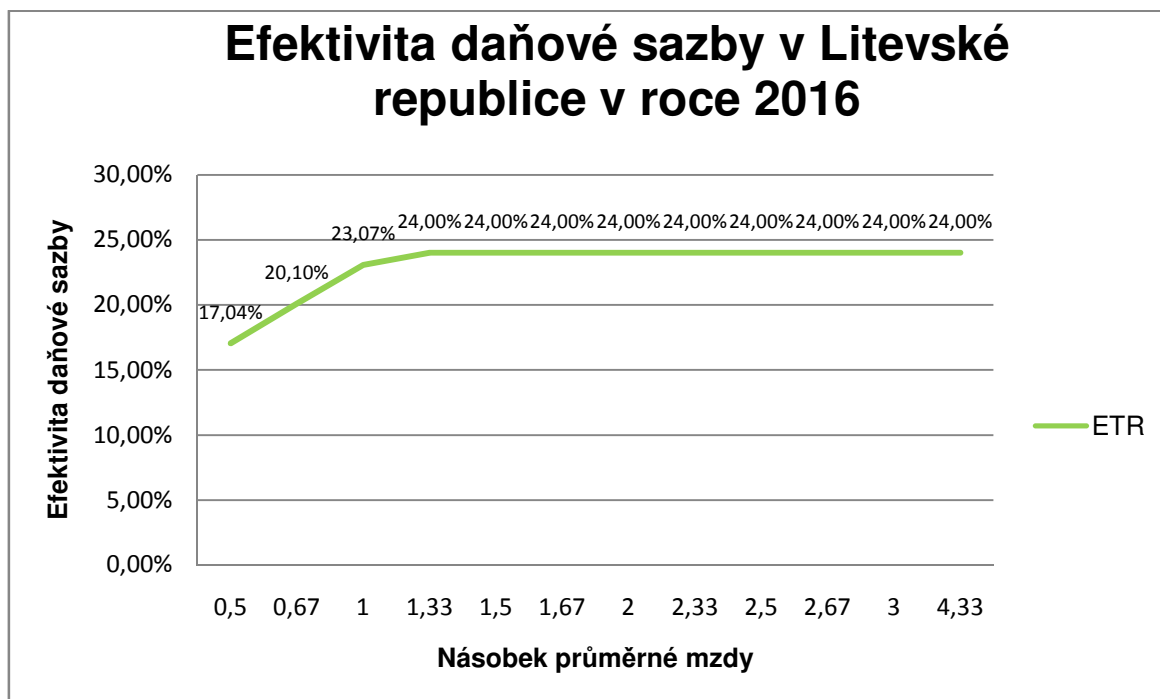
Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4.12 Výsledky výpočtu ETR v Litevské republice

Násobek průměrné mzdy	Ukazatel ETR
0,5	17,04 %
0,67	20,10 %
1	23,07 %
1,33	24,00 %
1,5	24,00 %
1,67	24,00 %
2	24,00 %
2,33	24,00 %
2,5	24,00 %
2,67	24,00 %
3	24,00 %
4,33	24,00 %

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.13 Efektivita daňové sazby v Litevské republice v roce 2016

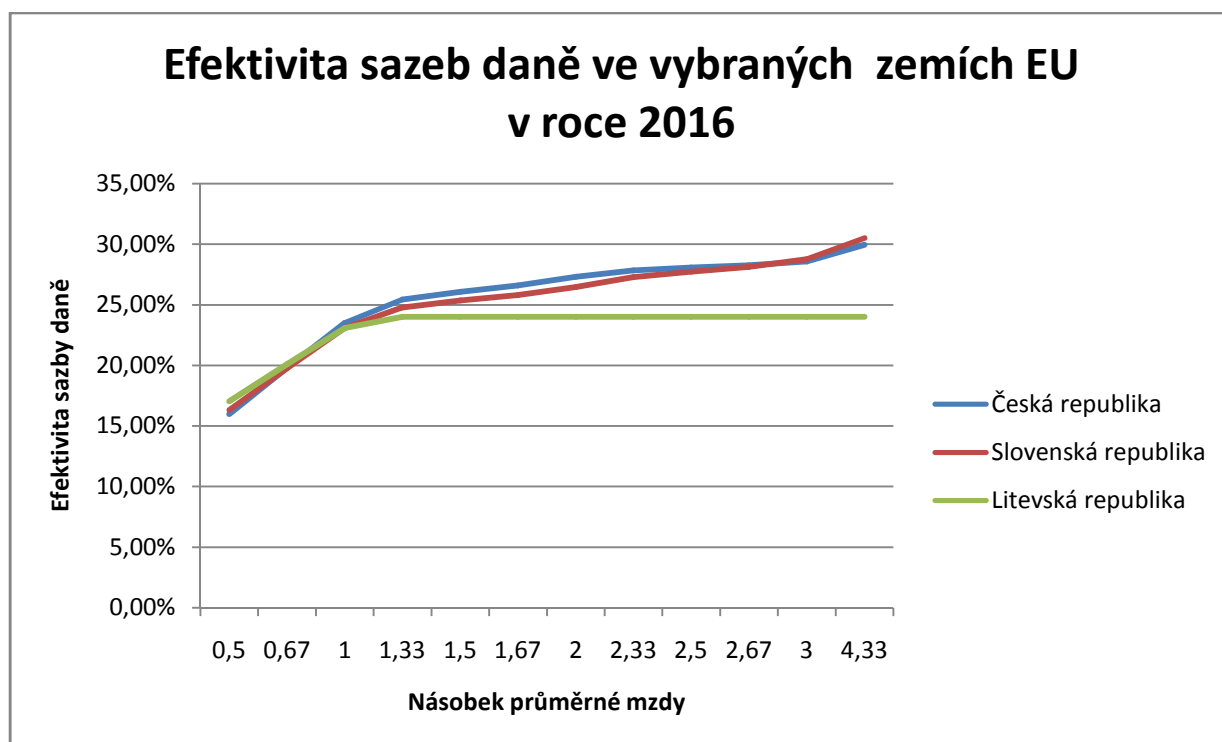


Zdroj: vlastní zpracování

d) *Srovnání efektivity daňové sazby v České, Slovenské a Litevské republice v roce 2016*

V grafu 4.14 je vidět srovnání efektivity sazby daně ve všech třech vybraných zemích, přičemž efektivita sazeb daně v České a Slovenské republice je na podobné úrovni. V České republice je efektivita sazba daně o něco vyšší, než v republice Slovenské, obě mají však rostoucí charakter. Efektivita sazby daně v Litevské republice je při nízkém příjmu vyšší než v ostatních dvou zemích, při růstu příjmů však tato efektivita dosahuje nižších hodnot než obě další země, a drží se na konstantní úrovni 24 %. Mzdový interval 3 - 4,33násobek průměrné mzdy byl zvolen, aby byla znázorněna situace, kdy je při vysokém příjmu v České republice uplatňováno solidární zvýšení daně. Ve Slovenské republice dochází také ke zvýšení daňové povinnosti, poněvadž příjem vyšší než 176,8násobek životního minima, které ve Slovenské republice činí 198,09 EUR je zdaňován vyšší, 25% sazbou daně. V grafu 4.14 je vidět, že efektivita sazby daně při příjmu 4,33násobku průměrné mzdy je nejvyšší ve Slovenské republice, následuje Česká republika, a nejnižší efektivita sazby daně při tomto mzdovém koeficientu je v Litevské republice.

Graf 4.14 Srovnání efektivity sazby daně v České, Slovenské a Litevské republice



Zdroj: vlastní zpracování

#### **4.4 Shrnutí a návrh na optimalizaci zdaňování příjmů fyzických osob pro Českou republiku**

Pro Českou republiku by při správném nastavení daňových pásem, mohlo být optimální progresivní zdanění. V případě progresivního zdanění je totiž nastavení těchto pásem velice důležité. V některých zemích platí vyšší sazbu daně poplatníci s opravdu vysokými příjmy, a v jiných jsou již vyšší sazbou zdaňováni poplatníci s např. dvojnásobkem průměrné mzdy. Uplatňování progresivního zdanění neznamená vždy vyšší daňovou povinnost, jak se mnozí mohou domnívat. Příkladem může být např. Irsko, kde je zavedeno progresivní zdanění, ale celková daňová povinnost je srovnatelná se zeměmi s rovnou sazbou daně. Při zavedení progresivního zdanění v České republice by se rozhodně mělo jednat o progresi klouzavou, a rozdíly by neměly být markantní. Stupňovitá progresie by snižovala motivaci poplatníků v dosahování vyšších příjmů, a to by mohlo vést ke zpomalení růstu ekonomiky. Progresivní zdanění typu klouzavé progresie je zavedeno v mnoha vyspělých zemích Evropské unie.

Nevýhodou systému zdaňování příjmů FO ze závislé činnosti v České republice je složitost systému z důvodu existence daňových slev, solidárního zvýšení daně a superhrubé mzdy. Zavedením návrhu na změnu by mohlo dojít ke zjednodušení systému zdaňování FO ze závislé činnosti.

Podle výsledků zjištěných v této diplomové práci, by určitou inspirací pro Českou republiku v oblasti zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti mohl být systém zdaňování Slovenské republiky. Ve Slovenské republice je stejně jako v České republice zavedena rovná sazba daně, avšak existuje zde ještě druhá sazba daně, které podléhají příjmy poplatníků, kteří dosahují příjmů vyšších než 176,8násobek průměrné mzdy.

Českou zvláštností je tzv. superhrubá mzda, kdy poplatník platí daň z příjmů navýšených o sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem, za své zaměstnance. Jistým řešením by bylo zrušení superhrubé mzdy, a zvýšení daňové sazby na např. 19 %, stejně jako ve Slovenské republice. Zrušení superhrubé mzdy, a zvýšení daňové sazby na úroveň 19 % by vedlo ke snížení daňové povinnosti poplatníků, a navíc by došlo ke zjednodušení systému zdaňování a vyšší srozumitelnosti. Namísto solidárního zvýšení daně, by mohla být zavedena druhá

sazba daně, která by mohla činit 25 %. Tento typ zdaňování již byl v České republice uplatňován v roce 2006, kdy byly zavedeny dvě sazby daně, které činily 12% a 19 %.

Výhodou pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob ve Slovenské republice je fakt, že při výpočtu daňové povinnosti dochází ke snižování základu daně o sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnancem. Dále se od základu daně odečítá nezdanitelná část daně, která je obdobou slevy na poplatníka v České republice. Zdanění v Litevské republice je nízké, a poplatníkům se daň vypočítává z hrubého příjmu. Základem daně, je tedy v Litevské republice pouze hrubý příjem snížený o nezdanitelnou část daně.

## 5 Závěr

Cílem této diplomové práce byla charakteristika a popis systémů zdaňování vybraných zemí, přičemž byl kladen důraz na zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Pro účely této práce byla vybrána Česká republika, Slovenská republika a Litevská republika, z důvodu srovnání zemí s rovnou sazbou daně.

V první části diplomové práce byl charakterizován daňový systém České republiky. Bylo uvedeno složení příjmů a výdajů státního rozpočtu, dále byly charakterizovány ukazatele míry zdanění v České republice. Součástí první části jsou také příklady na výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy zaměstnance, výpočet daňové povinnosti OSVČ v případě uplatnění skutečných výdajů i výdajů procentem z příjmů. Pro srovnání míry zdanění České republiky s ostatními dvěma vybranými zeměmi byl uveden výpočet ukazatele celkového zdanění práce v České republice a poměru čisté mzdy ke mzdě hrubé. Ostatní přímé i nepřímé daně v České republice byly popsány stručněji.

Ve druhé části diplomové práce jsou uvedeny teoretické aspekty zdaňování ve Slovenské a Litevské republice. Stejně jako v předešlé části diplomové práce je charakterizován daňový systém těchto vybraných zemí, přičemž důraz je kladen vždy na daň z příjmů fyzických osob. Některé další daně jsou v této části popsány stručněji. Uvedeny jsou také příklady na výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy zaměstnanců. Součástí jsou i výpočty ukazatelů celkového zdanění práce a poměru čisté mzdy ke mzdě hrubé, stejně jako v části popisující teoretické aspekty systému zdaňování v České republice.

Část praktické aplikace a komparace této diplomové práce obsahuje popis způsobů zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, dále je popsána historie zdaňování příjmů zaměstnanců v České republice. Následně jsou v této části provedeny výpočty ukazatelů progresivity průměrné sazby daně a ukazatel efektivity daňové sazby. Výsledky zjištěné v této části jsou znázorněny v grafech a popsány. Přestože byly vybrány pro účely této diplomové práce země s rovnou sazbou daně, progresivita sazby daně se zde projevuje uplatňovanými slevami na dani. Progresivita byla posuzována v různých mzdových intervalech od 0,5násobku do 3násobku průměrné hrubé mzdy. Pro znázornění solidárního zvýšení daně a vyšší sazby daně ve Slovenské republice, jsou výpočty rozšířeny o 4,33násobek průměrné



hrubé mzdy. Následně bylo v této části provedeno shrnutí zjištěných údajů ve vybraných zemích ve společných grafech a jejich srovnání, zjištění rozdílů a návrh na změnu pro Českou republiku v oblasti zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Tato diplomová práce neobsahuje žádné přílohy.

## Seznam použité literatury

### a) Odborná kniha

BAGGERMAN, Khadija, Magdalena van DOORN-OLEJNICKA, Larisa GERZOVA, Katja JACOBS, Marjolein KINDS, Ivana KIRETA, Andreas PERDELWITZ a Marnix SCHELLEKENS, ed. *European tax handbook 2016*. The twenty-seventh edition. Amsterdam: IBFD, 2016. ISBN 978-90-8722-365-6.

BĚHOUNEK, Pavel, ed. *Daňové zákony: v úplném znění k 1. 1. 2017 s přehledy změn*. Olomouc: ANAG, 2017. ISBN 978-80-7554-060-7.

DUŠEK, Jiří. *Daně z příjmů 2016: přehledy, daňové a účetní tabulky*. Jedenácté vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-0036-1.

JURČÍK, Radek. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. Ostrava: Key Publishing, 2015. ISBN 978-80-7418-176-4.

KOHOUT, Pavel a Kateřina HAVLÍČKOVÁ. *Cesta k rovnováze: ekonomická strategie pro Českou republiku*. Praha: Triton, 2006. *Ekonomie* (Triton). ISBN 80-725-4694-5.

LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-320-1.

LOŠŤÁK, Milan. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2015*. 23. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2015. ISBN 978-80-7263-926-7.

NERUDOVÁ, Danuše a Kateřina HAVLÍČKOVÁ. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie: ekonomická strategie pro Českou republiku*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. *Ekonomie* (Triton). ISBN 978-80-7478-626-6.

PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů: s komentářem: 2016 : zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, s komentářem, účinný pro rok 2016, zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, s komentářem, účinný pro rok 2016, vyhlášky, pokyny a sdělení GFR a MF ČR, judikatura*. 16. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2016. ISBN 978-80-7554-011-9.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.

VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. ISBN 978-80-7478-388-3.

#### b) Odborné články

ŠIROKÝ, Jan, FRIEDRICH, Václav, MAKOVÁ Kateřina. Testing the Predicative Ability of the Tax Progressiveness Indices. E+M. Ekonomika a Management, 2012, roč. 15, č. 1, s. 4 - 16, ISSN 1212-3609.

#### c) Zákony

*Daňové zákony: Úplné znění platné v roce 2017*. Bratislava: DonauMedia, 2017. ISBN 978-80-8183-010-5.

Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 16/1993 Sb. o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 187/2016 Sb. o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nemovitých věcí.

Zákon č. 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů.

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty.

Zákon č. 584/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady.

d) Webové stránky

*Businessinfo: Daňový systém České republiky* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/danovy-system-ceske-republiky-3429.html>

*Aktuálně.cz: Daňová sleva na dítě 2016 a 2017 a daňový bonus* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://www.aktualne.cz/wiki/finance/danova-sleva-na-dite-bonus-zvyhodneni/r~i:wiki:1170/>

*Jak podnikat: příjmy ze samostatné činnosti - § 7* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.jakpodnikat.cz/prijmy-z-podnikani.php>

*Mzdová praxe: příjmy z kapitálového majetku podle § 8 ZDP* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: [http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d39031v49016-prijmy-z-kapitaloveho-majetku-podle-8-zdp/?search\\_query=\\$index=551](http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d39031v49016-prijmy-z-kapitaloveho-majetku-podle-8-zdp/?search_query=$index=551)

*Wikipedie: Superhrubá mzda* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: [https://cs.wikipedia.org/wiki/Superhrub%C3%A1\\_mzda](https://cs.wikipedia.org/wiki/Superhrub%C3%A1_mzda)

*Finance: Sleva na dani z příjmů právnických osob* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-z-prijmu/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/sleva-na-dani/>

*Peníze.cz: Vše o dani dědické* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/15846-vse-o-dani-dedicke>

*Peníze.cz: Darovací daň* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/darovaci-dan>

*Finance.cz: Daň z nabytí nemovitých věcí* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/majetkove-dane/dan-z-prevodu-nemovitosti/>

*Wikipedia.org: Daň z přidané hodnoty* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: [https://cs.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88\\_z\\_p%C5%99idan%C3%A9\\_hodnoty](https://cs.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88_z_p%C5%99idan%C3%A9_hodnoty)

*Portál.POHODA.cz: Ekologické daně* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ostatni-dane/ekologicke-dane/ekologicka-dan/>

*Peníze.cz: Státní rozpočet* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/statni-rozpocet>

*KupníSíla.cz: Státní rozpočet ČR 2017: přehledná analýza* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://kupnisila.cz/statni-rozpocet-cr/http://monitor.statnipokladna.cz/2016/statni-rozpocet/#>

*Měsíc.cz: Zdravotní a sociální pojištění 2017: Výraznější růst mezd zdraží zálohy* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/zdravotni-a-socialni-pojisteni-2017-vyraznejsi-rust-mezd-zdrazi-zalohy/>

*Business.Info.cz: Ekologické daně* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/ekologicke-dane-3532.html#predmet>

*STORMWARE: Přímé a nepřímé daně* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://www.stormware.cz/ucetni-pojmy/dane/http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby-poplatnik/obecne-informace#1zakon>

*Wikipedie: Litva* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://cs.wikipedia.org/wiki/Litva#Ekonomika>

*Finansistas.net: Atlyginimas į rankas* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.finansistas.net/atlyginimas-i-rankas.html>

*Auditum: Atlyginimo skaičiuoklė 2016* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.auditum.lt/index.php/atlyginimu-skaiciuokle/331-atlyginimo-skaiciuokle-5.html>

*Kauno diena: Paveldimo turto mokestis: kokiais atvejais jį reikia mokėti?* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://kauno.diena.lt/naujienos/verslas/ekonomika/paveldimo-turto-mokestis-kokiais-atvejais-ji-reikia-moketi-778771>

*Integrovaný portál MPSV: Litva* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://portal.mpsv.cz/eures/podminky/litva>

*Finanční správa: Obecné informace* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace>

*Wikipedie: Slovensko* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://cs.wikipedia.org/wiki/Slovensko>

*Finance.cz: Daně na Slovensku* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-v-cr-a-v-eu/dane-v-eu/dane-na-slovensku/>

*Podnikajte.sk: Nezdaniteľné časti základu dane v roku 2015* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dane-a-uuctovnictvo/c/1928/category/dan-z-prijmov/article/nezdanitelne-casti-2015.xhtml>

*Wikipédia: Daň z príjmov právnickej osoby* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: [https://sk.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88\\_z\\_pr%C3%ADjmov\\_pr%C3%A1vnickej\\_osoby](https://sk.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88_z_pr%C3%ADjmov_pr%C3%A1vnickej_osoby)

*Podnikam.sk: Dane na Slovensku* [online]. [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: <https://podnikam.webnoviny.sk/dane-na-slovensku/>

*Finmin.lrv.lt: Daňové zmeny 2017* [online]. [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <https://finmin.lrv.lt/lt/naujienos/mokesciu-pakeitimai-2017-aisiais>

*Finansistas.net: Vidutinis darbo užmokestis* [online]. [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <http://www.finansistas.net/vidutinis-darbo-uzmokestis.html>

*Teraz.sk: Priemerná mzda v SR stúpla v 3. štvrtroku 2016 na 889 eur* [online]. [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <http://www.teraz.sk/ekonomika/su-sr-priemerna-mzda-v-3-stvrtrok/232070-clanok.html>

*VMI: Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo pakeitimai nuo 2017 m.* [online]. [cit. 2017-03-22]. Dostupné z: [https://www.vmi.lt/cms/web/kmdb/konsultacines-medziagos-katalogas/-/asset\\_publisher/Pec85c90jXW4/content/gyventoju-pajamu-mokescio-istatymo-pakeitimai-nuo-2017-m-/10174](https://www.vmi.lt/cms/web/kmdb/konsultacines-medziagos-katalogas/-/asset_publisher/Pec85c90jXW4/content/gyventoju-pajamu-mokescio-istatymo-pakeitimai-nuo-2017-m-/10174)

*České noviny: Průměrná mzda se ve 3 čtvrtletí zvýšila na 27 220 Kč* [online]. [cit. 2017-03-30]. Dostupné z: <http://www.ceskenoviny.cz/zpravy/prumerna-mzda-v-cr-se-ve-3-ctvrtleti-zvysila-na-27-220-kc/1423296>

*Den daňové svobody* [online]. [cit. 2017-04-01]. Dostupné z: <http://www.dendanovesvobody.cz/>

*Finance.cz: Překročení maximálního vyměřovacího základu* [online]. [cit. 2017-04-13]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/mzda/vypocet-mzdy-a-zalohy-na-dan/prekroceni-maximalniho-vymerovaciho-zakladu/>

*Kreslit.blogspot.cz: Slovensko* [online]. [cit. 2017-04-14]. Dostupné z: [http://kreslit.blogspot.cz/2016\\_05\\_01\\_archive.html](http://kreslit.blogspot.cz/2016_05_01_archive.html)

## Seznam zkratek

a. s.	Akciová společnost
ČM	Čistá mzda
DP	Daňové přiznání
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
ETR	Effective tax rate (efektivita daňové sazby)
FO	Fyzická osoba
HM	Hrubá mzda
KN	Kód nomenklatury
k. s.	Komanditní společnost
MPVS	Ministerstvo práce a sociálních věcí
NPD	Neapmokestinamasis pajamų dydis (nezdanitelná část daně)
OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PAR	Progressive average rate (Progresivita průměrné sazby daně)
PO	Právnícká osoba
SHM	Superhrubá mzda
SP	Sociální pojištění
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
SZD	Solidární zvýšení daně
v.o.s	Veřejná obchodní společnost
ZAM	Zaměstnanec
ZAML	Zaměstnavatel
ZD	Základ daně
ZP	Zdravotní pojištění



## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takové případě ode mě požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne.....21.4.2017.....

.....Jiřeta Koblířová.....  
jméno a příjmení studenta